

Bruselas, 13 de septiembre de 2023
(OR. en)

12954/23

**Expediente interinstitucional:
2023/0322(CNS)**

**ECOFIN 869
FISC 190**

PROPUESTA

De:	Por la secretaria general de la Comisión Europea, D. ^a Martine DEPREZ, directora
Fecha de recepción:	13 de septiembre de 2023
A:	D. ^a Thérèse BLANCHET, secretaria general del Consejo de la Unión Europea
N.º doc. Ción.:	COM(2023) 529 final
Asunto:	Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO sobre precios de transferencia

Adjunto se remite a las delegaciones el documento COM(2023) 529 final.

Adj.: COM(2023) 529 final



COMISIÓN
EUROPEA

Estrasburgo, 12.9.2023
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

sobre precios de transferencia

{SWD(2023) 308-309}

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

La presente propuesta forma parte del paquete conocido como «Empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades», o «BEFIT» (por sus siglas en inglés). El paquete incluye, además de la presente propuesta sobre la determinación de los precios de transferencia, que integra principios fundamentales en materia de precios de transferencia en el Derecho de la UE con el fin de proponer enfoques comunes para los Estados miembros, una segunda propuesta que establece un conjunto común de normas para el cálculo de la base imponible de los grandes grupos de empresas en la UE.

Con «precios de transferencia» se hace referencia a la determinación de los precios de las operaciones entre empresas asociadas (es decir, miembros de la misma empresa multinacional) que conlleven la transferencia de bienes o servicios. Un volumen significativo del comercio mundial consiste en transferencias internacionales de bienes y servicios, capital y activos intangibles (como la propiedad intelectual) realizadas en el seno de empresas multinacionales; estas transferencias se denominan «operaciones intragrupo».

Las «operaciones intragrupo» no se rigen necesariamente por las fuerzas del mercado, sino que pueden estar impulsadas en gran medida por los intereses comunes del grupo en su conjunto. Dado que los impuestos se calculan generalmente sobre la base de los resultados a nivel de entidad, los precios u otras condiciones aplicables a estas operaciones intragrupo afectarán a los ingresos o gastos de las entidades de que se trate respecto de dichas operaciones y, en consecuencia, repercutirán en los resultados registrados a efectos fiscales por cada entidad del grupo. Un precio más elevado aumenta los ingresos del vendedor y disminuye los del comprador. Un precio menor disminuye los ingresos del vendedor y aumenta los del comprador. Por lo tanto, los precios de transferencia repercuten en la base imponible tanto en el país del vendedor como en el país del comprador que participan en una operación transfronteriza.

Por consiguiente, es importante determinar el precio adecuado, denominado «precio de transferencia», para las operaciones intragrupo. «Precios de transferencia» es el término general que se utiliza para designar la determinación de los precios de las operaciones entre partes vinculadas.

Con arreglo a las normas internacionales vigentes, que han sido elaboradas por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)¹, los precios de las operaciones transfronterizas entre entidades vinculadas de un grupo multinacional deben determinarse sobre la misma base que los de las operaciones realizadas entre terceros en circunstancias comparables. Esto se conoce como «principio de plena competencia» y está reflejado en el artículo 9 (Empresas asociadas) del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE².

Sin embargo, dicho artículo 9 no establece normas detalladas sobre los precios de transferencia. Con el tiempo, la OCDE ha ido elaborando las Directrices de la OECD

¹ Véase el sitio web de la OCDE: <https://www.oecd.org/>.

² Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE (<https://www.oecd.org/publications/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-20745419-es.htm>).

aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias³ (en lo sucesivo, «Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia»), que proporcionan orientaciones sobre el significado y la aplicación del principio de plena competencia. Estas directrices se han elaborado como un instrumento no vinculante con el fin de ayudar a las empresas multinacionales y las autoridades tributarias a encontrar soluciones en materia de precios de transferencia que minimicen los conflictos y limiten los litigios. Las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia se publicaron por primera vez en 1995 y se actualizan periódicamente.

Si el principio de plena competencia no se ha incorporado al Derecho nacional, no se considerará que el artículo 9 del Modelo de Convenio de la OCDE establezca un régimen nacional de precios de transferencia. De hecho, se entiende, en general, que el artículo 9 no es «de aplicabilidad inmediata» en el ámbito nacional. No obstante, los distintos países o territorios cuentan normalmente con legislación nacional que garantiza cierta armonización de los principios básicos, en consonancia con el estándar de plena competencia, aunque la aplicación no sea idéntica en todo el mundo. Algunos disponen de orientaciones o reglamentos administrativos propios para explicar mejor las disposiciones nacionales y proporcionar orientaciones sobre su interpretación.

La justificación de la presente propuesta se deriva del hecho de que casi todos los Estados miembros son también miembros de la OCDE⁴ y, por tanto, se han comprometido a seguir sus principios y recomendaciones. Sin embargo, a pesar del compromiso político de la mayoría de los Estados miembros, actualmente el rango y la función de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia difieren de un Estado miembro a otro. Además, en el ámbito de la Unión, las normas sobre precios de transferencia no están armonizadas mediante actos legislativos, aunque todos los Estados miembros cuentan con legislación nacional que permite un enfoque común de los principios básicos. No obstante, se observan desajustes. El hecho de que cada Estado miembro disponga de un amplio margen de discrecionalidad a la hora de interpretar y aplicar las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia genera complejidad y desigualdad de condiciones para las empresas.

Por ejemplo, la legislación nacional de los Estados miembros muestra diferencias en la definición de las «empresas asociadas» y, en particular, en el concepto de «control», que, normalmente, es la condición previa para aplicar los precios de transferencia. En cuanto a los porcentajes de participación que determinan el cumplimiento con el criterio de control, algunos Estados miembros aplican un umbral del 25 %, mientras que otros del 50 %. Esto se traduce en que las empresas se enfrentan a incertidumbre fiscal, elevados costes de cumplimiento, así como a frecuentes y largos litigios que generan, entre otras cosas, cuantiosos gastos jurídicos, obstáculos a las operaciones transfronterizas y un alto riesgo de doble imposición o de sobreimposición.

El riesgo de doble imposición y de sobreimposición para las empresas que realizan operaciones transfronterizas conlleva incertidumbre fiscal debido a posibles litigios fiscales⁵ entre administraciones tributarias de diferentes Estados miembros en los casos en los que

³ Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias (<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>).

⁴ Malta, Chipre, Bulgaria y Rumanía no son miembros de la OCDE.

⁵ Una gran empresa también señaló que habían aumentado los litigios fiscales relacionados con los precios de transferencia dentro de la UE y con la eliminación de las retenciones a cuenta.

estas adoptan puntos de vista diferentes sobre el tratamiento de una operación concreta en el marco de su impuesto sobre sociedades. En una economía mundial cada vez más globalizada y competitiva, aumenta la necesidad de una mayor seguridad fiscal en el mercado único. Así pues, para aumentar su certidumbre en lo que respecta a su situación tributaria, algunas empresas intentan obtener resoluciones de las autoridades tributarias en relación con tratamiento de determinadas operaciones. Sin embargo, si la resolución tributaria es unilateral, otros Estados miembros afectados pueden seguir rebatiendo el tratamiento dado a dichas operaciones. Por tanto, incluso habiendo obtenido una resolución tributaria unilateral, existe un riesgo real de litigio fiscal y la posibilidad de doble imposición o sobreimposición.

La complejidad de las normas sobre precios de transferencia y las diferencias en su aplicación según las legislaciones nacionales de los Estados miembros plantean otros problemas:

- **Traslado de beneficios y elusión fiscal**⁶: los precios de transferencia pueden manipularse fácilmente para trasladar beneficios y utilizarse en el contexto de sistemas de planificación fiscal agresiva.
- **Litigios**⁷ y **doble imposición**⁸: los precios de transferencia son más subjetivos que otros aspectos de la fiscalidad directa e indirecta y, por ende, susceptibles de controversia, ya que las administraciones tributarias no siempre comparten un mismo interés y una misma interpretación. Esto se debe a que, para evitar la doble imposición, un ajuste primario (al alza) correctamente aplicado por una administración tributaria debería ir seguido de un ajuste correlativo (a la baja) por

⁶ Al tiempo que reconoce las limitaciones metodológicas y de datos, la OCDE estima que al inicio del proyecto sobre la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios («BEPS», por sus siglas en inglés), en 2013, la magnitud de las pérdidas mundiales de ingresos procedentes del impuesto sobre la renta de sociedades debido a las prácticas de BEPS, podría situarse entre 100 000 y 240 000 millones USD anuales (véase <https://www.oecd.org/tax/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>). La manipulación de los precios de transferencia se identificó como una de las prácticas de BEPS. En particular, las acciones 8 a 10 del proyecto sobre BEPS estaban destinadas a mejorar las orientaciones sobre el principio de plena competencia, a fin de garantizar que lo que dicte los resultados sea la realidad económica y no la realidad que se presenta en los estados contables. A este respecto, el informe final de las acciones 8 a 10 pretende armonizar los resultados de la determinación de precios de transferencia con la creación de valor por el grupo de empresas multinacionales.

⁷ Las estadísticas oficiales de la OCDE muestran que, a finales de 2021, el número de procedimientos amistosos pendientes de resolución, iniciados para resolver la doble imposición derivada de casos de precios de transferencia, aumentó en un 33 % en comparación con 2016 (el inventario de procedimientos amistosos a finales de 2021 era de 6 000 frente a los 4 500 pendientes a finales de 2016). Las estadísticas de la OCDE sobre procedimientos amistosos están disponibles en: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Las estadísticas oficiales de la UE sobre procedimientos amistosos en el marco del Convenio de Arbitraje muestran un aumento de los litigios entre Estados miembros en materia de precios de transferencia del 17 % en comparación con el año anterior (el total de procedimientos amistosos entre Estados miembros a finales de 2020 era de 2 213, mientras que a finales de 2019 era de 1 889). Las estadísticas de la UE sobre procedimientos amistosos están disponibles en: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu_en.

⁸ Según una encuesta sobre precios de transferencia publicada por Ernst & Young (disponible en http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007-2008_Transfer_Pricing_Global_Survey), una de las razones por las que las empresas consideran que los precios de transferencia son una cuestión fiscal prioritaria es, en efecto, su relación con la doble imposición. Según esta encuesta (en la que se entrevistó a 850 empresas multinacionales de 24 países, de los que 11 eran Estados miembros de la UE), las empresas comunicaron que en el 42 % de los casos en los que se practicaron ajustes se produjo a una doble imposición permanente. Esto se debe principalmente a que las empresas no suelen solicitar el inicio de procedimientos amistosos, ya que los consideran procedimientos demasiado largos y costosos.

parte de la otra. Lo que implica que la segunda administración tributaria tendría que reducir su base imponible en consecuencia, opción que las administraciones tributarias probablemente prefieren evitar.

- **Elevados costes de cumplimiento:** la doble imposición ya supone un coste considerable para las empresas que realizan operaciones transfronterizas. Además, los costes de cumplimiento⁹ en materia tributaria relacionados con los precios de transferencia son también considerables. Estos costes se derivan de la obligación de las empresas de determinar qué precios podrían considerarse de plena competencia, de la realización de estudios y de la recopilación y mantenimiento o actualización de la documentación correspondiente.

Estas barreras fiscales para las empresas obstaculizan el correcto funcionamiento del mercado único y merman las perspectivas de alcanzar su potencial en términos de mejora de la eficiencia. Como consecuencia de ello, la competitividad del mercado único se ve socavada.

La presente propuesta tiene por objeto simplificar la normativa fiscal, incrementar la seguridad fiscal para las empresas en la UE, reducir con ello el riesgo de litigios y de doble imposición y los correspondientes costes de cumplimiento, y mejorar por tanto la competitividad y la eficiencia del mercado único. Un resultado claro obtenido de las consultas, tanto de las específicas como de las públicas, fue la necesidad de las empresas de seguridad fiscal y, en términos más generales, de seguridad jurídica. La seguridad fiscal siempre ha sido una gran prioridad para las empresas, señalada a menudo como una preocupación más importante que los tipos impositivos. Esto se ha convertido en una cuestión cada vez más importante debido al gran número de ambiciosas reformas que se han llevado a cabo en los últimos años en la fiscalidad internacional de las empresas.

Este objetivo se logra de las siguientes maneras: 1) incorporando el principio de plena competencia al Derecho de la Unión; 2) armonizando las normas clave en materia de precios de transferencia; 3) aclarando la función y el rango de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia; y 4) creando la posibilidad de establecer, dentro de la Unión, normas comunes vinculantes sobre cuestiones específicas de precios de transferencia en el marco de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.

La propuesta facilitaría el desarrollo gradual de enfoques comunes y coherentes entre las autoridades tributarias de los Estados miembros respecto de la interpretación y aplicación de las normas sobre precios de transferencia, mediante la incorporación del principio de plena competencia al Derecho de la Unión y la clarificación de la función y el rango de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia. Además, la perspectiva de establecer normas comunes vinculantes para los Estados miembros sobre operaciones concretas en el marco de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia debe mejorar la resiliencia de las empresas en la Unión, reducir las distorsiones y contribuir a la igualdad de condiciones en el mercado único.

⁹ Según el Estudio sobre la Fiscalidad de las Empresas realizado por la Comisión Europea en 2001 [Fiscalidad en el Mercado Único. SEC (2001) 582 final] las empresas multinacionales medianas gastan aproximadamente entre 1 000 000 y 2 000 000 EUR al año en el cumplimiento de las normas sobre precios de transferencia. Las grandes empresas multinacionales incurren en costes de cumplimiento relacionados con los precios de transferencia de aproximadamente entre 4 000 000 y 5 500 000 EUR al año.

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

La presente propuesta de Directiva es plenamente coherente con las políticas vigentes de la UE en el ámbito de la fiscalidad directa. Da continuidad a los esfuerzos de la Comisión y de la Unión como parte de su programa de política fiscal para crear un marco fiscal sólido, eficiente y justo que genere ingresos continuados y propicie el crecimiento, tal como se establece en la Comunicación sobre la fiscalidad de las empresas en el siglo XXI, de 2021¹⁰. Esta iniciativa se ajusta a los esfuerzos para proporcionar a las empresas seguridad fiscal e igualdad de condiciones, garantizando al mismo tiempo que los gobiernos nacionales puedan obtener unos ingresos fiscales justos y estables.

En 2016, se adoptó la Directiva contra la elusión fiscal (DEF)¹¹ para garantizar la aplicación coordinada en los Estados miembros de medidas clave contra la elusión fiscal, derivadas de las acciones del proyecto interno contra la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, y para establecer una serie de normas específicas y generales contra el abuso fiscal. Se modificó en 2017 para incluir nuevas normas contra la elusión en relación con las asimetrías entre sistemas fiscales¹².

En paralelo, desde su adopción en 2011, la Directiva sobre cooperación administrativa («DCA»)¹³ se ha revisado y ampliado en varias ocasiones para posibilitar un intercambio de información fiscal oportuno y a gran escala entre autoridades competentes en toda la Unión, con el fin de reforzar el cumplimiento de la legislación fiscal de los Estados miembros.

En particular, la DCA3¹⁴ y la DCA6¹⁵ son de especial relevancia para la presente propuesta debido a su relación con los precios de transferencia. En el marco de la DCA3, las autoridades competentes nacionales, entre otros, intercambian automáticamente información relacionada con los denominados acuerdos previos de valoración de precios de transferencia (APV)¹⁶. La DCA6 regula el intercambio automático de información sobre los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información que hayan sido notificados por intermediarios, o por el contribuyente correspondiente. Los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información se identifican por referencia a una serie de «señas

¹⁰ Comunicación sobre la fiscalidad de las empresas para el siglo XXI, véase: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_en.

¹¹ Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Directiva (UE) 2017/952 del Consejo, de 29 de mayo de 2017, por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/1164 en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

¹³ Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

¹⁴ Directiva (UE) 2015/2376 del Consejo, de 8 de diciembre de 2015, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ Un APV se refiere a cualquier acuerdo, comunicación u otro instrumento o acción con efectos similares, que determine de antemano un conjunto de criterios pertinentes para la determinación del precio de transferencia de las operaciones transfronterizas entre empresas asociadas, o la atribución de beneficios a un establecimiento permanente.

distintivas», que incluyen diferentes indicadores de riesgo potencial de elusión fiscal. La señal distintiva E se refiere a los mecanismos específicos a los precios de transferencia.

La propuesta también es coherente con los resultados anteriores del Foro conjunto de la Unión Europea sobre precios de transferencia (FCPT)¹⁷, un grupo de expertos constituido por la Comisión en 2002 para proponer soluciones pragmáticas y no legislativas a los problemas prácticos que plantean las prácticas seguidas en la Unión en materia de precios de transferencia. El FCPT trabajó en el marco de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia y operó por consenso. Basándose en el trabajo realizado por el FCPT, la Comisión puso en marcha una serie de medidas coordinadas, orientaciones o recomendaciones, que posteriormente fueron aprobadas por el Consejo. Una de ellas es el Código de Conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la Unión Europea (DPT UE)¹⁸, ampliamente seguido por los Estados miembros. El mandato del FCPT expiró en marzo de 2019 y no se renovó.

El Convenio de Arbitraje¹⁹ también complementa la propuesta y establece un procedimiento para resolver los casos en los que se produce una doble imposición entre empresas de Estados miembros diferentes como consecuencia de un ajuste al alza de los beneficios de una empresa de un Estado miembro. Aunque la mayoría de los convenios bilaterales para evitar la doble imposición incluyen una disposición relativa al ajuste correlativo a la baja de los beneficios de la empresa asociada a la que afecte, en general, no imponen a los Estados contratantes la obligación vinculante de eliminar la doble imposición. El Convenio de Arbitraje prevé la eliminación de la doble imposición mediante acuerdo entre los Estados contratantes, incluyendo, en su caso, referencia al dictamen de un órgano consultivo independiente. Así pues, el Convenio de Arbitraje mejora las condiciones para las actividades transfronterizas en el mercado interior.

Además del Convenio de Arbitraje, los contribuyentes pueden invocar las nuevas normas sobre resolución de litigios fiscales que se aplican desde el 1 de julio de 2019. Estas normas se establecen en la Directiva del Consejo relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea²⁰ y mejoran significativamente la resolución de litigios fiscales, ya que garantizan que las empresas y los ciudadanos puedan resolver los litigios relacionados con la interpretación y aplicación de los convenios fiscales con mayor rapidez y eficacia. Las nuevas normas abarcan también cuestiones relacionadas con la doble imposición que se produce cuando dos o más países reclaman el derecho a gravar la misma renta, o los mismos beneficios, de una persona física o jurídica. Esto puede ocurrir, por ejemplo, debido a un desajuste en las normas nacionales o a diferentes interpretaciones de las normas sobre precios de transferencia en un convenio fiscal bilateral.

¹⁷ Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia (FCPT) disponible en: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

¹⁸ Resolución del Consejo y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo, de 27 de junio de 2006, relativa a un código de conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la Unión Europea (DPT UE), 2006/C 176/01, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C_.2006.176.01.0001.01.ENG&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL

¹⁹ Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (90/463/CEE)

²⁰ Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea (DMR) <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>

Por último, en julio de 2020, la Comisión se comprometió a desarrollar, junto con los Estados miembros interesados, un marco de cumplimiento cooperativo de la UE, denominado comúnmente Enfoque Europeo de Confianza y Cooperación²¹. Su objetivo es ofrecer un marco claro a escala de la UE para un diálogo preventivo entre las administraciones tributarias y las empresas contribuyentes, con el fin de fomentar ese diálogo preventivo conducente a una evaluación de riesgo de alto nivel por parte de las administraciones tributarias, respecto de la política de precios de transferencia adoptada por las grandes empresas multinacionales. Como resultado de ello, las empresas reciben apoyo en su internacionalización para evitar problemas de doble imposición y reducen los costes de cumplimiento de las obligaciones tributarias. En marzo de 2023 concluyó una fase piloto del programa y los servicios de la Comisión están evaluando actualmente si el programa se desarrolla de forma permanente y el modo de hacerlo.

Por último, la Comisión sigue apoyando la aplicación de su programa para una fiscalidad equitativa y sencilla, como las Directivas mencionadas anteriormente, a través de su instrumento de apoyo técnico²² y otros programas de la Unión.

- **Coherencia con otras políticas de la Unión**

La presente propuesta de Directiva está en consonancia con la estrategia de la Comisión en materia de fiscalidad y pymes²³. La mayoría de las pymes consideran que la fiscalidad es el ámbito de actuación que más les afecta. Las pymes tienen muchas dificultades en este ámbito, por ejemplo: la fiscalidad directa (renta, patrimonio, doble imposición, etc.), los costes de cumplimiento con las obligaciones tributarias y la carga administrativa que se deriva de la normativa fiscal. Dado que nuestra propuesta tiene por objeto crear un enfoque común para los precios de transferencia y generar así una mayor seguridad fiscal en este ámbito para las empresas en toda la Unión, independientemente de su tamaño, las pymes también se beneficiarán de un enfoque más armonizado que podría reducir los costes de cumplimiento e incrementar la seguridad frente a las autoridades tributarias de los distintos Estados miembros.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

La base jurídica de las iniciativas legislativas en materia fiscal es el artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE). Aunque no hace ninguna referencia explícita a la fiscalidad directa, dicho artículo alude a la adopción de directivas para la aproximación de las legislaciones nacionales que inciden directamente en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior. De ello se deduce que, en virtud del artículo 115 del TFUE, las directivas constituyen el instrumento jurídico adecuado para la Unión en este ámbito. Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 288 del TFUE, las directivas obligarán al Estado miembro destinatario en cuanto al resultado que deba conseguirse, dejando, sin embargo, a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios para ello.

²¹ Véase el sitio web del Enfoque Europeo de Confianza y Cooperación: https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_en.

²² Reglamento (UE) 2021/240 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 10 de febrero de 2021, por el que se establece un instrumento de apoyo técnico (DO L 57 de 18.2.2021, p. 1).

²³ Véase el sitio web «Fiscalidad y PYME»: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_en.

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

Con arreglo al principio de subsidiariedad recogido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea, la Unión solo debe intervenir en caso de que los objetivos perseguidos no puedan ser alcanzados de manera suficiente por los Estados miembros actuando por sí solos y, además, debido a la dimensión o a los efectos de la acción pretendida, puedan alcanzarse mejor a escala de la Unión.

El carácter transfronterizo del problema en cuestión requiere una iniciativa común en todo el mercado único. Dada la naturaleza transfronteriza de los precios de transferencia, estos solo pueden abordarse mediante la adopción de legislación a escala de la Unión. Esta iniciativa se ajusta, por tanto, al principio de subsidiariedad, al considerar que la actuación individual y descoordinada de los Estados miembros no haría sino aumentar la actual fragmentación del marco jurídico en materia de precios de transferencia, y no alcanzaría los resultados previstos. Un enfoque común para todos los Estados miembros tendría las mayores posibilidades de lograr los objetivos previstos.

Una iniciativa legislativa se ajusta, por lo tanto, al principio de subsidiariedad consagrado en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea.

- **Proporcionalidad**

Las medidas previstas no van más allá del nivel mínimo necesario de protección del mercado único y cumplen, por lo tanto, el principio de proporcionalidad. La Directiva garantiza un enfoque común para los principios básicos de la determinación de precios de transferencia y establece normas específicas para operaciones concretas con las que puede crearse el mayor valor añadido para la Unión. Un estándar común del principio de plena competencia y un enfoque más armonizado de los precios de transferencia deben conducir a una aplicación e interpretación menos fragmentadas del principio de plena competencia en toda la Unión, lo que debería reducir las controversias, los litigios y los costes globales de cumplimiento para las empresas que operan en toda la Unión.

Habida cuenta de lo anterior, la propuesta de Directiva no va más allá de lo necesario para alcanzar sus objetivos y es conforme, por tanto, con el principio de proporcionalidad.

- **Elección del instrumento**

La propuesta se refiere a una Directiva, que es el único instrumento admisible con arreglo a la base jurídica establecida en el artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

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

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

No existe legislación previa de la Unión en el ámbito de los precios de transferencia, por lo que no se realizaron evaluaciones *ex post* ni controles de adecuación.

- **Consultas con las partes interesadas**

Entre el 13 de octubre de 2022 y el 26 de enero de 2023 se publicaron una convocatoria de datos y una encuesta en línea sobre el conjunto de la iniciativa «Marco para el impuesto sobre

sociedades» (BEFIT). En total, estas consultas obtuvieron 123 aportaciones. Entre ellas, 46 comentarios y 77 respuestas a la encuesta de consulta pública, de las que 29 incluían observaciones escritas. En la evaluación de impacto se tuvieron en cuenta todas las aportaciones recibidas de las partes interesadas.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

La Comisión realizó consultas y recibió aportaciones de diversas fuentes durante la preparación de la propuesta. Entre otros, la Comisión se basó en información de acceso público, consultó con la Secretaría de la OCDE y recibió aportaciones de académicos especializados en el ámbito de los precios de transferencia mediante la organización de un debate virtual.

- **Evaluación de impacto**

Se realizó una evaluación de impacto para preparar la iniciativa BEFIT, de la que forma parte esta propuesta. El proyecto de informe de evaluación de impacto se presentó al Comité de Control Reglamentario de la Comisión el 26 de abril de 2023. Tras una reunión celebrada el 24 de mayo de 2023, el 26 de mayo de 2023 el CCR emitió un dictamen favorable con reservas, en el que se sugerían algunos ámbitos susceptibles de mejora en relación con los costes y beneficios de la iniciativa global BEFIT. No se actualizaron otros datos específicos relacionados con la presente propuesta. El resumen que acompaña a la evaluación de impacto se ha publicado en el siguiente enlace: [\[se introducirá más adelante\]](#)

La evaluación de impacto, revisada a raíz de las recomendaciones del CCR, examinó la opción de referencia (es decir, sin cambios) y dos opciones de actuación:

Opción 1: Inclusión del principio de plena competencia y de las Directrices sobre precios de transferencia de la OCDE en el Derecho de la UE

Esta opción consiste en armonizar las normas sobre precios de transferencia dentro de la Unión en forma de legislación basada en principios. El principio de plena competencia se integraría en el Derecho de la Unión. Además, la ley aclararía el rango y la función de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia y remitiría a su última versión para la interpretación del principio de plena competencia. Como resultado, las Directrices se convertirían en un instrumento vinculante, lo que afectaría exclusivamente a la (última) versión que se incorporaría al Derecho de la Unión, no a sus revisiones. El objetivo sería garantizar que los Estados miembros siguen el mismo principio y recurren a un enfoque común para aplicar los precios de transferencia.

Opción 2: Inclusión del principio de plena competencia y de las Directrices sobre precios de transferencia de la OCDE en el Derecho de la UE, paralelamente al desarrollo progresivo de enfoques comunes para la aplicación práctica de los precios de transferencia.

Esta opción parte de la opción 1 y tendría por objeto no solo garantizar que los Estados miembros de la UE aplican el mismo principio, sino que supondría un paso más en la aplicación de un mecanismo que garantizaría la coordinación de opiniones e interpretaciones respecto de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia entre los Estados miembros.

Al igual que en la opción 1, el principio de plena competencia se incorporaría al Derecho de la Unión y la legislación aclararía la función y el rango de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia, pero estas se complementarían también con un mecanismo para

coordinar su interpretación y su aplicación a escala de la Unión, lo que incluye además varias disposiciones que determinan las normas básicas de los precios de transferencia. Esta opción establecería asimismo normas específicas contra las prácticas abusivas en materia de precios de transferencia y requeriría la creación de un grupo de expertos para debatir y acordar la interpretación del principio de plena competencia y para garantizar una interpretación y un enfoque coordinados de los problemas prácticos derivados de la determinación de los precios de transferencia en la Unión.

Las dos opciones se compararon usando los siguientes criterios: eficacia, eficiencia, coherencia y proporcionalidad. La evaluación de impacto concluyó que la opción 2 era la preferida.

La presente propuesta refleja esta opción 2, aunque con pequeñas modificaciones. En primer lugar, la propuesta no incluye ninguna norma específica contra las prácticas abusivas. Sin embargo, sí aborda la cuestión de los ajustes a la baja como norma sistemática en consonancia con el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. En segundo lugar, se prevé la adopción de normas vinculantes relativas a determinadas operaciones en forma de actos de ejecución del Consejo a propuesta de la Comisión.

La Comisión considera que se producirá un efecto económico positivo debido a la reducción de los costes de cumplimiento, tanto a nivel de las administraciones tributarias como de los contribuyentes, derivada de una mayor seguridad fiscal y, por tanto, de menos litigios fiscales. Se espera que el impacto social y medioambiental sea bastante limitado.

Derechos fundamentales

Se salvaguardan los derechos fundamentales, en particular los requisitos relativos a la protección de datos personales en virtud del Reglamento general de protección de datos («RGPD»)²⁴. Los datos personales solo se tratarán siempre y cuando sea estrictamente necesario, y únicamente en esa medida, para que las autoridades competentes garanticen el cumplimiento de la legislación fiscal nacional y la reducción del riesgo de fraude, evasión o elusión fiscales en los Estados miembros, en particular verificando la correcta aplicación de las normas sobre precios de transferencia consagradas en la presente Directiva.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

Para la Comisión, las principales repercusiones presupuestarias derivadas de esta iniciativa incluyen recursos humanos adicionales para cubrir las nuevas tareas y la creación de un grupo de expertos. Este grupo de expertos estará compuesto por expertos en el ámbito de los precios de transferencia y aportará a la Comisión conocimientos y experiencia para estudiar qué elementos deben incluirse en los actos de ejecución que propondrá al Consejo. La ficha de financiación legislativa ofrece detalles sobre los recursos humanos y administrativos necesarios.

²⁴ Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos).

5. OTROS ELEMENTOS

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

La Comisión evaluará la Directiva cinco años después de la entrada en vigor de las normas nacionales de transposición de la Directiva y, posteriormente, cada cinco años.

A efectos del seguimiento y la evaluación de la aplicación de la Directiva, los Estados miembros facilitarán anualmente a la Comisión información pertinente sobre el funcionamiento de la Directiva. Dicha información pertinente debe definirse mediante un acto de ejecución de conformidad con el procedimiento descrito en el artículo 17 de la propuesta.

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

La propuesta puede dividirse en tres partes: 1) la primera parte abarca el principio de plena competencia y las posibles consecuencias de la aplicación de este principio; 2) la segunda parte establece los elementos esenciales que son pertinentes para la aplicación del principio de plena competencia; y 3) la tercera parte incluye un mecanismo para establecer nuevas normas comunes que abarcan un conjunto limitado de temas y que proporcionará una mayor simplificación y seguridad fiscal a los contribuyentes respecto de la interpretación y aplicación del principio de plena competencia.

i) El principio de plena competencia

El principio

El artículo 4 especifica que, cuando las condiciones de las operaciones intragrupo transfronterizas no se realicen en condiciones de plena competencia, deberán ajustarse para reflejar las condiciones que se habrían establecido entre partes independientes y gravar los beneficios en consecuencia.

A efectos de la presente Directiva, un establecimiento permanente debe ser tratado como una empresa asociada y, por tanto, la norma general contenida en el artículo 4 también es pertinente para la atribución de beneficios al establecimiento permanente. En consecuencia, las relaciones internas entre la sede y el establecimiento permanente deben determinarse de conformidad con el principio de plena competencia.

Con arreglo al principio de plena competencia, el precio de las operaciones entre empresas asociadas («precios de transferencia») se comprueba y puede ajustarse para reflejar los precios de operaciones no vinculadas comparables.

Para que una operación entre en el ámbito de aplicación de la norma general prevista en el artículo 4, debe tener lugar entre dos empresas asociadas. Por lo tanto, es imperativo disponer de una definición común de empresa asociada en la Unión. El artículo 5 incluye la definición de empresa asociada que los Estados miembros deben incorporar a efectos de la aplicación de las normas sobre precios de transferencia establecidas en la presente propuesta de Directiva.

Ajustes

Los ajustes de los precios de transferencia pueden clasificarse en dos categorías principales: i) los realizados por una administración tributaria con posterioridad a la presentación de la declaración tributaria de la sociedad, que pueden comprender ajustes primarios y ajustes correlativos, y ii) los realizados voluntariamente por el contribuyente antes de la presentación de la declaración tributaria de la sociedad, que se denominan ajustes compensatorios.

El artículo 6 establece las normas sobre cómo deben tratar los Estados miembros los ajustes primarios y los ajustes correlativos. Los ajustes primarios se refieren al aumento de los beneficios imponibles de una empresa como consecuencia de las operaciones transfronterizas con una empresa asociada que no se han llevado a cabo en condiciones de plena competencia. Los ajustes correlativos se efectúan en respuesta a un ajuste primario y tienen por objeto eliminar la doble imposición que pueda producirse como consecuencia de un ajuste primario. De hecho, cuando una administración tributaria incrementa los beneficios imponibles de una empresa en una jurisdicción fiscal (mediante un ajuste primario), puede ser necesario un ajuste correlativo para reducir la deuda tributaria de dicha sociedad en la segunda jurisdicción fiscal.

El objetivo principal del artículo 6, apartado 1, es garantizar que los Estados miembros dispongan de un mecanismo adecuado que les permita realizar el ajuste correlativo cuando se realice un ajuste primario en otro Estado o territorio. En ausencia del ajuste correlativo, es probable que los contribuyentes que realicen operaciones transfronterizas sufran una doble imposición, situación que debe evitarse. A este respecto, los Estados miembros deben tener la posibilidad de realizar los ajustes correlativos y deben considerar la posibilidad de no limitar su concesión al contexto de los procedimientos amistosos, sino también, por ejemplo, como resultado de un procedimiento «acelerado» cuando no haya duda de que el ajuste primario está bien fundado, o de inspecciones conjuntas.

En algunos casos puede haber razones legítimas por las que no se conceda el ajuste correlativo. Los Estados miembros no deben conceder ajustes correlativos si: i) el ajuste primario no se considera coherente con el principio de plena competencia; ii) el ajuste primario no tiene como resultado la tributación en otro Estado o territorio de un importe de beneficios respecto de los que la empresa asociada ya ha estado sujeta a imposición en el Estado miembro correspondiente; iii) cuando se trate de terceros países o territorios, si no existe un convenio para evitar la doble imposición. A falta de un ajuste primario, los Estados miembros solo pueden realizar un ajuste a la baja si i) dicho ajuste a la baja es coherente con el principio de plena competencia; ii) la empresa asociada incluye en sus beneficios en el otro Estado o territorio un importe igual a ese ajuste a la baja; iii) se ha enviado a los Estados o territorios pertinentes una comunicación sobre la intención de realizar el ajuste a la baja. Con ello se pretende garantizar que los Estados miembros puedan preservar su soberanía nacional en materia tributaria y el derecho a evaluar si el ajuste primario se realiza en condiciones de plena competencia y que no existe doble imposición ni doble no imposición.

El «ajuste compensatorio» se define en el glosario de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia como un «ajuste en el cual el contribuyente declara un precio de transferencia a efectos tributarios que, en su opinión, constituye un precio de plena competencia en el marco de una operación vinculada, aunque dicho precio difiera del importe realmente cargado entre las empresas asociadas». No obstante, los ajustes compensatorios son una causa de doble imposición, ya que tienden a no ser reconocidos en todos los Estados o territorios debido a que la declaración tributaria debe reflejar las operaciones reales. Para evitar litigios y determinar un enfoque común del ajuste compensatorio dentro de la Unión, el artículo 7 establece las condiciones en las que los Estados miembros deben admitir los ajustes compensatorios. Esta disposición se inspira en el informe JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵ sobre

²⁵ Informe del Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia de la UE sobre ajustes compensatorios (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

ajustes compensatorios aprobado por el Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia en 2013 y deben interpretarse conjuntamente.

ii) Elementos comunes fundamentales

Definición precisa de las relaciones comerciales y financieras

El artículo 8 de la Directiva establece que los resultados en materia de precios de transferencia deben determinarse de acuerdo con el proceder real de las partes vinculadas en el contexto de las condiciones contractuales de la operación. Para alcanzar este objetivo, la disposición exige una definición precisa de la operación efectivamente realizada entre las empresas asociadas, mediante el análisis de las relaciones contractuales entre las partes junto con su proceder. A este respecto, el primer paso crítico del análisis de los precios de transferencia debe ser definir con precisión las operaciones entre empresas analizando para ello las características con relevancia económica, tal como se reflejan no solo en los contratos entre las partes, sino también en su proceder y en cualquier otro hecho pertinente. Las condiciones contractuales deben ser el punto de partida del análisis y, en la medida en que el proceder u otros hechos sean incompatibles con el contrato escrito, el proceder de las partes (en lugar de las condiciones del contrato escrito) debe considerarse como la mejor prueba de la operación u operaciones efectivamente realizadas.

Métodos para la determinación de los precios de transferencia

En consonancia con el capítulo III de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia, el artículo 9 de la propuesta de Directiva hace referencia a los siguientes métodos principales de determinación de precios de transferencia:

El «método del precio libre comparable» compara el precio cobrado por los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio cobrado por los bienes o servicios transferidos en una operación no vinculada comparable efectuada en condiciones comparables. Si existe alguna diferencia entre ambos precios, esto puede indicar que las condiciones de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas no son de plena competencia, y que el precio de la operación vinculada puede tener que sustituirse por el precio de la operación no vinculada. El método del precio libre comparable puede aplicarse sobre la base de las operaciones realizadas por el contribuyente con empresas independientes (comparables internos) o de las operaciones realizadas entre otras empresas independientes (comparables externos). Aunque potencialmente puede recurrirse a este método para cualquier tipo de operación, el requisito de la comparabilidad de los productos es especialmente estricto a fin de poder aplicarlo de forma razonablemente fiable, ya que cualquier diferencia en los productos puede afectar significativamente al precio de la operación y, con frecuencia, no es posible realizar ajustes de comparabilidad lo suficientemente precisos para eliminar tales diferencias.

El «método del precio de reventa» parte del precio al que se vende a una empresa independiente un producto previamente adquirido a una empresa asociada. A continuación, este precio (el «precio de reventa») se reduce en un margen bruto apropiado (el «margen del precio de reventa»), determinado por referencia a los márgenes brutos aplicados en operaciones comparables no vinculadas, que representa el importe con el que el revendedor trataría de cubrir sus costes de venta y otros gastos de explotación y, dependiendo de las funciones desempeñadas (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos), obtener un beneficio adecuado. El resultado obtenido una vez deducido el margen bruto puede considerarse, tras ajustarlo por razón de otros costes asociados a la adquisición del producto

(por ejemplo, los derechos de aduana), como un precio de plena competencia de la transmisión inicial del bien entre las empresas asociadas.

El «método del coste incrementado» parte de los costes en que incurre el proveedor de bienes o servicios en una operación vinculada por los bienes transmitidos o los servicios prestados a una empresa asociada. A continuación, estos costes se incrementan en un margen adecuado, determinado por referencia al margen obtenido por los proveedores en operaciones no vinculadas comparables, con el fin de obtener un beneficio adecuado teniendo en cuenta las funciones desempeñadas y las condiciones del mercado. Este margen de plena competencia puede determinarse por referencia al margen obtenido por el mismo proveedor en operaciones no vinculadas comparables (comparables internos), o por referencia al margen que habría obtenido una empresa independiente en operaciones comparables (comparables externos). En general, el método del coste incrementado utilizará márgenes calculados después de los costes directos e indirectos de producción o suministro, pero antes de los gastos de explotación de la empresa (por ejemplo, gastos generales).

El «método del margen neto operacional» compara el margen de beneficio neto calculado sobre una base adecuada (por ejemplo, costes, ventas, activos) que un contribuyente obtiene por razón de una operación vinculada (o de operaciones que resulte apropiado agregar y considerar conjuntamente) con el margen de beneficio neto que ha obtenido en operaciones no vinculadas comparables. El margen neto de plena competencia del contribuyente derivado de una operación u operaciones vinculadas puede determinarse por referencia al margen neto que el mismo contribuyente obtiene en operaciones no vinculadas comparables (comparables internos), o por referencia al margen neto obtenido por una empresa independiente en operaciones comparables (comparables externos). En los casos en los que el margen de beneficio neto se pondera en relación con los costes o las ventas, el método del margen neto operacional funciona de forma similar a los métodos del coste incrementado y del precio de reventa, respectivamente, excepto en que compara los márgenes de beneficio netos derivados de operaciones vinculadas y no vinculadas (una vez deducidos los gastos de explotación pertinentes) en lugar de comparar el margen bruto sobre la reventa o el margen incrementado sobre los costes. Al aplicar el método del margen neto operacional, la comparabilidad de las funciones suele tener mayor importancia que la comparabilidad de los productos.

El «método de la distribución del resultado» identifica el resultado combinado de las operaciones vinculadas en las que participan las empresas asociadas y, a continuación, lo divide entre las empresas asociadas siguiendo un criterio económicamente válido, de forma que aproxime la distribución del resultado a la que hubieran acordado empresas independientes en condiciones de plena competencia. Este criterio económicamente válido puede apoyarse en datos independientes procedentes del mercado (por ejemplo, acuerdos de empresa en participación entre empresas independientes) o en datos internos. Los tipos de datos internos que resulten pertinentes para distribuir el resultado combinado entre las empresas asociadas («factor o factores de distribución») dependerá de los hechos y circunstancias del caso y pueden incluir, por ejemplo, criterios de distribución referidos a las ventas respectivas, los gastos de investigación y desarrollo, los gastos de explotación, los activos o los efectivos de las empresas asociadas. El factor o los factores de distribución deben reflejar las respectivas aportaciones de las partes a la generación de renta procedente de la operación vinculada y ser razonablemente independientes de la formulación de los precios de transferencia, es decir, deben basarse en datos objetivos (como las ventas a partes no vinculadas) y no en datos relacionados con la remuneración de las operaciones vinculadas (como las ventas a empresas asociadas).

El resultado combinado puede dividirse entre las empresas asociadas sobre la base de un análisis residual o un análisis de las aportaciones.

En el análisis residual, en una primera fase se identifican y atribuyen a las empresas asociadas los resultados habituales atribuibles a las aportaciones que pueden compararse de forma fiable, es decir, las aportaciones normalmente menos complejas para las que se pueden encontrar comparables fiables. Normalmente, esta remuneración inicial se determinaría aplicando uno de los métodos tradicionales basados en las operaciones, o un método del margen neto operacional, para identificar la remuneración que obtendrían empresas independientes por operaciones comparables. Por lo tanto, por lo general no tendría en cuenta el rendimiento que generaría una segunda categoría de aportaciones que pueden ser únicas y valiosas, o atribuibles a una fuerte integración o a la asunción conjunta de riesgos con relevancia económica. En una segunda fase, cualquier beneficio (o pérdida) residual tras descontar los resultados atribuibles a la primera categoría de aportaciones se basaría en un análisis del valor relativo de la segunda categoría de aportaciones hechas por las partes.

En el análisis de las aportaciones, a diferencia de lo que ocurre en el análisis residual, el resultado combinado se divide de una vez entre las empresas asociadas sobre la base del valor relativo de las aportaciones realizadas por cada una de las empresas asociadas que participan en la operación vinculada.

La presente propuesta no aboga por ninguno de los métodos de determinación de precios de transferencia reconocidos y anteriormente mencionados. La norma prevista en el artículo 10 debe aplicarse y, por tanto, debe elegirse el método más adecuado teniendo en cuenta los hechos y circunstancias del caso concreto.

El artículo 9, apartado 2, establece además que solo puede aplicarse un método de determinación de precios de transferencia distinto de los métodos aprobados previstos en el apartado 1 cuando pueda demostrarse que: i) ninguno de los métodos aprobados puede aplicarse razonablemente para determinar las condiciones de plena competencia para la operación vinculada, y ii) ese otro método genera un resultado coherente con el que obtendrían empresas independientes que realizan operaciones no vinculadas comparables en circunstancias comparables. El contribuyente o la administración tributaria que reivindique la utilización de un método distinto de los métodos autorizados recogidos en el apartado 1 soportará la carga de demostrar que se han cumplido los requisitos del artículo 9, apartado 2.

Cuando se cumplan las condiciones establecidas en el apartado 2 y se aplique una técnica de valoración económica para identificar un precio de plena competencia, se tendrán debidamente en cuenta el contenido y las recomendaciones del informe JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ sobre el uso de técnicas de valoración económica en los precios de transferencia aprobado por el Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia en 2017. El informe ofrece una descripción exhaustiva de las técnicas de valoración y los elementos específicos que deben tenerse en cuenta al utilizarlas a efectos de determinar los precios de transferencia.

Selección del método más adecuado

²⁶ Informe del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia sobre el uso de técnicas de valoración económica en la determinación de los precios de transferencia (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

El artículo 10 de la Directiva establece que la selección de un método de determinación de precios de transferencia debe tener siempre por objeto encontrar el método más adecuado para cada caso concreto.

A tal fin, el proceso de selección debe tener en cuenta las ventajas e inconvenientes respectivos de los métodos de determinación de precios de transferencia; la idoneidad del método considerado teniendo en cuenta la naturaleza de la operación vinculada, determinada, en concreto, mediante un análisis funcional; la disponibilidad de información fiable (en particular sobre comparables no vinculados), necesaria para aplicar el método seleccionado u otros métodos; y el grado de comparabilidad entre operaciones vinculadas y no vinculadas, incluida la fiabilidad de los ajustes de comparabilidad que puedan ser necesarios para eliminar diferencias significativas entre ellas. Ningún método es el apropiado para todas las situaciones posibles, ni es necesario demostrar que un método concreto no es adecuado atendiendo a las circunstancias.

En general, el método del precio libre comparable es un método adecuado para determinar el precio de plena competencia para a) las ventas de materias primas negociadas en un mercado, siempre que la operación vinculada y las operación u operaciones no vinculadas comparables tengan lugar en circunstancias comparables, incluido el nivel en la cadena comercial (por ejemplo, venta a un fabricante secundario, a un distribuidor, a un minorista, etc.), y b) algunas operaciones financieras comunes, como el préstamo de dinero. En este tipo de operaciones, los precios de mercado (como los precios de las materias primas o los tipos de interés) son accesibles al público.

El método del precio de reventa es más útil cuando se aplica a operaciones de venta y comercialización como las que suele llevar a cabo un distribuidor. En algunas circunstancias, el margen sobre el precio de reventa del revendedor en la operación vinculada puede determinarse por referencia al margen sobre el precio de reventa que el mismo revendedor obtiene por artículos comprados y vendidos en operaciones no vinculadas comparables (comparables internos). En otras circunstancias, el margen sobre el precio de reventa puede determinarse por referencia al margen sobre el precio de reventa obtenido por empresas independientes en operaciones no vinculadas comparables (comparables externos).

El método del coste incrementado es más útil cuando a) el vendedor de los bienes es un fabricante que no aporta activos intangibles únicos valiosos, ni asume riesgos inusuales en la operación vinculada, como puede ser el caso en virtud de un acuerdo de fabricación por contrato o fijo; o b) cuando la operación vinculada consiste en la prestación de servicios para los que el proveedor no aporte ningún activo intangible único valioso, ni asuma riesgos inusuales.

El método del margen neto operacional funciona de manera similar a los métodos del coste incrementado y del precio de reventa, respectivamente, salvo porque compara los márgenes de beneficio netos, y es útil cuando no existe información pública fiable sobre el margen bruto aplicado por terceros, o esta es escasa, y, en consecuencia, resulta difícil aplicar los métodos tradicionales basados en las operaciones antes citados. En general, se observa que los indicadores del margen de beneficio neto basados en el coste se utilizan para las actividades de fabricación y servicios; para las actividades de venta se utilizan indicadores basados en las ventas; para las actividades en las que se utilizan muchos activos se recurre a indicadores basados en activos. En cualquier caso, el indicador financiero seleccionado debe: i) reflejar el valor de las funciones realizadas por la parte objeto de análisis (es decir, la parte de la operación vinculada para la que se somete a prueba un indicador financiero), teniendo en

cuenta sus activos y riesgos; ii) ser razonablemente independiente de la formulación de los precios de transferencia, es decir, debe basarse en datos objetivos (como las ventas a partes no vinculadas) y no en datos relativos a la remuneración de las operaciones vinculadas (como las ventas a empresas asociadas); y iii) poder medirse de manera razonablemente fiable y coherente al nivel de la operación vinculada y de la operación u operaciones no vinculadas comparables.

Los métodos unilaterales (el método del precio de reventa, el método del coste incrementando y el método del margen neto operacional), no son fiables si cada parte hace aportaciones únicas y valiosas en relación con la operación vinculada, o cuando las partes realizan actividades muy integradas. En tal caso, el método de la distribución del resultado es el más adecuado, ya que las partes independientes podrían determinar eficazmente el precio de la operación en proporción a sus aportaciones respectivas, por lo que un método bilateral resulta más apropiado. Además, dado que estas aportaciones son únicas y valiosas, no existirán datos sobre comparables fiables que permitan determinar con mayor fiabilidad el precio de la operación recurriendo a otro método.

Los métodos unilaterales son adecuados en los casos en que una de las partes realiza todas las aportaciones únicas y valiosas relacionados con la operación vinculada, mientras que la otra parte no realiza ninguna aportación única y valiosa. En tal caso, la parte objeto de análisis debe ser aquella a la que pueda aplicarse un método de determinación de precios de transferencia con mayor fiabilidad y para la que puedan encontrarse los comparables más fiables. La parte que no realiza ninguna aportación única y valiosa a la operación será, normalmente, aquella a la que pueda aplicarse con mayor fiabilidad un método unilateral de determinación de precios de transferencia.

Análisis de comparabilidad

El análisis de comparabilidad es la piedra angular de la aplicación del principio de plena competencia.

Para aplicar el principio de plena competencia, es necesario llevar a cabo un análisis de comparabilidad, que consta, en líneas generales, de dos aspectos clave: i) identificar las relaciones comerciales o financieras entre las empresas asociadas, así como las condiciones y circunstancias con relevancia económica inherentes a esas relaciones; y ii) comparar las condiciones y las circunstancias con relevancia económica de las operaciones entre empresas asociadas (operaciones vinculadas) con las de operaciones comparables entre empresas independientes (operaciones no vinculadas comparables).

Por lo que se refiere al primer aspecto, el artículo 11 establece los factores de comparabilidad que los Estados miembros deben tener en cuenta al identificar las circunstancias de una operación vinculada. Estos factores son las condiciones contractuales de la operación, el análisis funcional (las funciones que desempeña cada empresa, teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos), las características del producto o servicio objeto de la operación, las circunstancias económicas y las estrategias empresariales. Una vez establecidas las circunstancias de la operación vinculada, debe procederse a comparar y evaluar efectivamente si la operación se realiza en condiciones de plena competencia. Para ello, es necesario determinar qué magnitud será objeto de comparación (es decir, debe seleccionarse un método de determinación de precios de transferencia); y el parámetro de comparación (es decir, debe identificarse una operación no vinculada potencialmente comparable).

Una operación vinculada y una operación no vinculada se consideran comparables si las características con relevancia económica de ambas operaciones, y las circunstancias que las rodean, son lo suficientemente similares como para proporcionar una valoración fiable del resultado de plena competencia.

Las dos operaciones no tienen por qué ser necesariamente idénticas para ser comparables. Por el contrario, ninguna de las diferencias que existan entre ellas debería afectar significativamente al precio de plena competencia o al resultado; cuando existan diferencias significativas, deben realizarse ajustes razonablemente precisos para eliminar sus efectos.

Estos ajustes (denominados «ajustes de comparabilidad») solo deben realizarse si el efecto de las diferencias significativas en el precio o en los resultados puede determinarse con la precisión necesaria como para mejorar la fiabilidad de los resultados.

El artículo 11 especifica además que los Estados miembros deben velar por que la búsqueda de operaciones no vinculadas comparables se base en un principio de transparencia. Esto significa que los contribuyentes deben justificar a la administración tributaria los pasos seguidos en su búsqueda, y documentarlos, y, simétricamente, que la administración tributaria debe facilitar al contribuyente la información pertinente para dar esos pasos al preparar o impugnar dichas búsquedas.

En la búsqueda de operaciones comparables no vinculadas, deben tenerse debidamente en cuenta las recomendaciones contenidas en el informe JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ sobre el uso de comparables en la UE, aprobado por el Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia en 2016.

Determinación del rango de plena competencia

En algunos casos, la aplicación de un método de determinación de precios producirá un único resultado, que será el valor más fiable de un resultado de plena competencia. En otros casos, la aplicación de un método puede generar a una serie de resultados a partir de los que puede obtenerse un rango de resultados fiables. En consonancia con las mejores prácticas internacionales, el artículo 12 establece que, cuando la aplicación del método más adecuado dé lugar a un rango de cifras, el rango de plena competencia se determinará utilizando el rango intercuartil. El rango intercuartil es el intervalo comprendido entre los percentiles 25 y 75 de los resultados obtenidos a partir de los comparables no vinculados.

Con el fin de minimizar los litigios y garantizar un enfoque común en toda la Unión, la disposición establece además que: i) un contribuyente no debe ser objeto de ajuste cuando sus resultados se sitúen dentro del rango intercuartil, a menos que la administración tributaria o el contribuyente demuestren que los hechos y circunstancias del caso concreto justifican un valor específico distinto dentro del rango; ii) cuando los resultados de una operación vinculada queden fuera del rango de plena competencia, las administraciones tributarias deberán ajustar la mediana de todos los resultados, a menos que el contribuyente o la administración tributaria demuestren que, en ese caso concreto, otro punto del rango determina un precio de plena competencia más fiable.

Documentación de los precios de transferencia

²⁷ Informe del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia sobre el uso de comparables en la UE (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

En los precios de transferencia, la documentación es un elemento esencial para demostrar que el precio de las operaciones en cuestión se ajusta al principio de plena competencia. El anexo 2 indica los elementos básicos de las normas sobre documentación y la Comisión los especificará más adelante, de conformidad con las disposiciones del artículo 13, para añadir, posiblemente, elementos tales como modelos normalizados que determinen el tipo y el contenido de la información sobre precios de transferencia, los plazos que deben abarcarse, los requisitos lingüísticos, y los contribuyentes que recaen en el ámbito de aplicación de la obligación de documentación.

iii) Aplicación del principio de plena competencia y futuras normas comunes sobre temas específicos

Para garantizar una aplicación común del principio de plena competencia, la última versión de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia será vinculante a la hora de aplicar el principio de plena competencia en los Estados miembros. Dado que las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia se modificarán de vez en cuando, esas nuevas directrices deben ser el nuevo marco de referencia vinculante. A fin de garantizar la adhesión a estas nuevas directrices en los Estados miembros, debe aplicarse el procedimiento previsto en el artículo 218, apartado 9, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. La Comisión también podrá proponer una modificación de la presente Directiva para reflejar una modificación de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.

Con el fin de lograr el objetivo de crear una mayor seguridad para los contribuyentes, se propone establecer nuevas normas comunes vinculantes en materia de precios de transferencia mediante actos de ejecución. Estos actos de ejecución proporcionarán a los contribuyentes una visión clara de lo que las autoridades tributarias de la Unión considerarían aceptable respecto de operaciones concretas, y ofrecerán también los denominados regímenes de protección que reducirán la carga del cumplimiento y el número de litigios.

Habida cuenta del carácter sensible de tales medidas, que afectan a las competencias nacionales de ejecución y aplicación en materia de fiscalidad directa, al ejercicio de las potestades tributarias asignadas en virtud de convenios fiscales bilaterales o multilaterales para evitar la doble imposición o la doble no imposición, y habida cuenta de las posibles consecuencias financieras sobre las bases imponibles de los Estados miembros, deben conferirse al Consejo, a propuesta de la Comisión, competencias de ejecución para adoptar decisiones en virtud de la presente Directiva.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

sobre precios de transferencia

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

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

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

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

Visto el dictamen del Parlamento Europeo²⁸,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo²⁹,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Con «precios de transferencia» se hace referencia a la determinación de precios para las operaciones transfronterizas entre empresas asociadas en el seno de un grupo de empresas multinacionales. Dado que, generalmente, los impuestos se calculan sobre la base de los resultados a nivel de entidad, los precios u otras condiciones aplicables a estas operaciones intragrupo afectarán a los ingresos o gastos de las entidades correspondientes en relación con dichas operaciones y, en consecuencia, repercutirán en el importe de los resultados registrados por cada entidad del grupo a efectos fiscales en los Estados o territorios en los que realizan su actividad.
- (2) El estándar aceptado a escala mundial para determinar los precios entre empresas asociadas a efectos fiscales se denomina «principio de plena competencia». El principio de plena competencia establece que los miembros individuales de los grupos de empresas multinacionales deben operar entre sí como si fueran terceros independientes. En otras palabras, las operaciones entre dos empresas asociadas deben reflejar el resultado que se habría obtenido si las partes no estuvieran vinculadas, es decir, si las partes fueran independientes entre sí y el resultado (precio o márgenes) estuviera determinado por las fuerzas del mercado (libre).
- (3) Cuando los Estados miembros aplican o interpretan el principio de plena competencia de formas distintas, crean situaciones que podrían perjudicar al mercado interior. La incoherencia de las normas aplicables en materia de precios de transferencia no solo puede generar doble imposición, sino también posibilitar el traslado de beneficios y la elusión fiscal. Esta incoherencia constituye un grave obstáculo fiscal para las empresas que realizan operaciones transfronterizas, puede provocar distorsiones e ineficiencias económicas y afecta negativamente a la inversión y al crecimiento transfronterizos.

²⁸ DO C , de , p . .

²⁹ DO C , de , p . .

- (4) La presente Directiva establece normas para garantizar una aplicación común del principio de plena competencia en toda la Unión con el fin de aumentar la seguridad fiscal y reducir los casos de doble imposición y de doble no imposición.
- (5) Para garantizar que el principio de plena competencia se aplique de manera uniforme en toda la Unión, los Estados miembros deben contar con una definición común del concepto de empresas asociadas. A fin de garantizar la igualdad de trato, a efectos de la presente Directiva, un establecimiento permanente debe ser tratado como una empresa asociada y, por tanto, las relaciones internas entre la sede y el establecimiento permanente deben determinarse de conformidad con el principio de plena competencia.
- (6) Para garantizar la mitigación de la doble imposición, los Estados miembros deben disponer de mecanismos adecuados que les permitan realizar un ajuste correlativo cuando se realice un ajuste primario en otro Estado miembro o en un tercer país o territorio. En particular, los Estados miembros deben tener la posibilidad de realizar los ajustes correlativos y no deben limitar la concesión de dicho ajuste al contexto de los procedimientos amistosos, sino también como resultado: i) de un procedimiento «acelerado», que concluya en 180 días sin necesidad de iniciar un procedimiento amistoso, cuando no exista duda alguna de que el ajuste primario está bien fundado; o ii) de inspecciones conjuntas u otras formas de cooperación internacional, por ejemplo, programas multilaterales de evaluación de riesgos como el Programa Europeo de Cumplimiento Cooperativo y el Programa Internacional de Garantía del Cumplimiento.
- (7) Puede haber razones legítimas por las que el ajuste correlativo no se conceda o sea inferior al ajuste primario. En particular, los Estados miembros no deben conceder los ajustes correlativos si: i) el ajuste primario no se considera conforme con el principio de plena competencia; ii) el ajuste primario no tiene como resultado la tributación en otro Estado o territorio por un importe de beneficios respecto de los que la empresa asociada ya ha estado sujeta a imposición en el Estado miembro correspondiente; y iii) cuando se trate de un tercer país o territorio, si no existe un convenio fiscal. En ausencia de un ajuste primario, los Estados miembros solo podrán efectuar un ajuste a la baja si: i) dicho ajuste a la baja es conforme con el principio de plena competencia; ii) la empresa asociada incluye en sus beneficios en el otro Estado o territorio un importe igual a dicho ajuste a la baja y tributa por ellos; y iii) se ha enviado a los Estados o territorios pertinentes una comunicación sobre la intención de realizar un ajuste a la baja. El objetivo de las disposiciones anteriores es garantizar que: i) los Estados miembros pueden conservar el derecho de evaluar si el ajuste primario es de plena competencia; y ii) no existe doble imposición ni doble no imposición. Los Estados miembros no deben crear situaciones de doble no imposición.
- (8) Con el fin de determinar un enfoque común del ajuste compensatorio dentro de la Unión y evitar litigios, la presente Directiva establece las condiciones en las que los Estados miembros deben admitir los ajustes compensatorios. Esta disposición debe interpretarse conjuntamente con el informe de la Comisión de 2013 del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia sobre los ajustes compensatorios³⁰.
- (9) Para garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia se determinan de acuerdo con el comportamiento efectivo de las partes vinculadas, la presente

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN, reunión del 5 de noviembre de 2013: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf

Directiva exige una definición cuidadosa de la operación efectiva realizada entre las empresas asociadas, analizando para ello las relaciones contractuales entre las partes junto con su proceder. A este respecto, el primer paso fundamental del análisis de los precios de transferencia debe ser el de definir con precisión las operaciones realizadas entre las empresas, para lo que se analizan las características con relevancia económica tal como se reflejan no solo en los contratos entre las partes, sino también en su proceder y en cualquier otro hecho pertinente. Las condiciones contractuales deben ser el punto de partida del análisis y, en la medida en que el proceder u otros hechos sean incompatibles con el contrato escrito, el proceder de las partes (en lugar de las condiciones del contrato escrito) debe considerarse como la mejor prueba de la operación u operaciones efectivamente realizadas.

- (10) Para determinar el precio de plena competencia de las operaciones realizadas entre empresas asociadas se aplican métodos de determinación de precios de transferencia. Los métodos citados en la presente Directiva están en consonancia con el capítulo III de las Directrices de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias de 2022 (en lo sucesivo, «Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia»). La presente Directiva no aboga por ninguno de estos métodos reconocidos de determinación de precios de transferencia. Lo que sí debe aplicarse es la norma del método más apropiado prevista en la presente Directiva y, por tanto, debe elegirse el método más apropiado teniendo en cuenta los hechos y circunstancias del caso concreto. La presente Directiva establece además que únicamente podrá aplicarse un método de determinación de precios de transferencia distinto de los métodos reconocidos por la OCDE cuando pueda demostrarse que: i) ninguno de los métodos reconocidos por la OCDE puede aplicarse razonablemente para determinar las condiciones de plena competencia de la operación vinculada (es decir, la operación entre las empresas asociadas); y ii) ese otro método genera un resultado coherente con el que obtendrían empresas independientes que realizaran operaciones no vinculadas comparables en circunstancias comparables. El contribuyente o la administración tributaria que recurra a un método distinto de los métodos reconocidos por la OCDE deberá soportar la carga de demostrar que se han cumplido los requisitos. Cuando se cumplan las condiciones y se aplique una técnica de valoración económica para identificar un precio de plena competencia, deben tenerse debidamente en cuenta el contenido y las recomendaciones del informe de la Comisión de 2017 del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia sobre el uso de técnicas de valoración económica en los precios de transferencia³¹.
- (11) La selección del método de determinación de precios de transferencia debe tener siempre por objeto encontrar el método más apropiado para el caso concreto. El proceso de selección del método de determinación de precios de transferencia más apropiado debe tener en cuenta: i) las ventajas e inconvenientes respectivos de los métodos de determinación de precios de transferencia; ii) la idoneidad del método considerado teniendo en cuenta la naturaleza de la operación vinculada, determinada, en concreto, mediante un análisis funcional; iii) la disponibilidad de información fiable (en particular sobre comparables no vinculados), necesaria para aplicar el método seleccionado u otros métodos; y iv) el grado de comparabilidad entre operaciones

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN, reunión del 22 de junio de 2017: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf

vinculadas y no vinculadas, incluida la fiabilidad de los ajustes de comparabilidad que puedan ser necesarios para eliminar diferencias significativas entre ellas. Ningún método es el apropiado para todas las situaciones posibles, ni es necesario demostrar que un método concreto no es adecuado atendiendo al conjunto de circunstancias. Cabe señalar que los métodos unilaterales, como el método del precio de reventa, el método del coste incrementando o el método del margen neto operacional, no se consideran fiables si todas las partes de la operación hacen aportaciones únicas y valiosas en relación con la operación vinculada, o cuando las partes realizan actividades muy integradas. En tal caso, el método de la distribución del resultado es el más adecuado, ya que las partes independientes podrían determinar eficazmente el precio de la operación en proporción a sus aportaciones respectivas, en cuyo caso sería más adecuado un método bilateral. Los métodos unilaterales son adecuados cuando una de las partes realiza todas las aportaciones únicas y valiosas relacionadas con la operación vinculada, mientras que la otra parte no realiza ninguna. En ese caso, la parte objeto de análisis, es decir, la parte de la operación vinculada para la que se somete a prueba un indicador financiero, debe ser aquella a la que pueda aplicarse un método de determinación de precios de transferencia con mayor fiabilidad y para la que puedan encontrarse los comparables más fiables. La parte que no realiza ninguna aportación única y valiosa relacionada con la operación será, normalmente, aquella a la que pueda aplicarse con mayor fiabilidad un método unilateral de determinación de precios de transferencia.

- (12) Para aplicar el principio de plena competencia es necesario llevar a cabo un análisis de comparabilidad, que consta, en líneas generales, de dos aspectos clave: i) identificar las relaciones comerciales o financieras existentes entre las empresas asociadas, así como las condiciones y circunstancias con relevancia económica inherentes a esas relaciones; y ii) comparar las condiciones y las circunstancias con relevancia económica de las operaciones entre empresas asociadas (operaciones vinculadas) con las de operaciones comparables realizadas entre empresas independientes (operaciones no vinculadas comparables). Los factores de comparabilidad que deben considerarse son: i) las condiciones contractuales de la operación; ii) el análisis funcional (las funciones que desempeña cada empresa, teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos); iii) las características del producto o servicio que constituye el objeto de la operación; iv) las circunstancias económicas, y v) las estrategias empresariales. Una vez establecidas las circunstancias de la operación vinculada, deberá procederse a comparar y evaluar efectivamente si la operación se realiza en condiciones de plena competencia. Para ello, las condiciones de la operación vinculada examinada deben compararse con las condiciones de una operación no vinculada comparable. Una operación vinculada y una operación no vinculada se consideran comparables si las características con relevancia económica de ambas operaciones, y las circunstancias que las rodean, son lo suficientemente similares como para proporcionar una valoración fiable del resultado de plena competencia. Las dos operaciones no tienen por qué ser idénticas para ser comparables, si bien ninguna de las diferencias que existan entre ellas debería afectar significativamente al precio de plena competencia o al resultado; cuando existan diferencias significativas, deben realizarse ajustes razonablemente precisos para eliminar sus efectos. En la búsqueda de operaciones no vinculadas comparables deben tenerse debidamente en cuenta las

recomendaciones del informe de la Comisión de 2016 del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia sobre el uso de comparables en la UE³².

- (13) Con el fin de minimizar los litigios y garantizar un enfoque común en toda la Unión, esta Directiva determina asimismo que un contribuyente no debe ser objeto de ajuste cuando sus resultados se sitúen dentro del rango intercuartil, a menos que la administración tributaria o el contribuyente demuestren que los hechos y circunstancias del caso concreto justifican un valor específico distinto dentro del rango. Cuando los resultados de una operación vinculada queden fuera del rango de plena competencia, se deberá solicitar a las administraciones tributarias que ajusten la mediana de todos los resultados, a menos que el contribuyente o la administración tributaria demuestren que, en ese caso concreto, otro punto del rango determina un precio de plena competencia más fiable.
- (14) Con el fin de reducir la carga de cumplimiento para los contribuyentes que realizan operaciones transfronterizas dentro de la Unión, debe seguir avanzándose hacia un enfoque común respecto de la documentación sobre precios de transferencia. Teniendo en cuenta el capítulo V «Documentación» de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia, y el Código de conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la UE, un modelo estándar y unas normas sobre contenidos, régimen lingüístico, plazos y sobre qué contribuyentes deben quedar comprendidos en el ámbito de aplicación, aportarían simplicidad y un potencial ahorro de costes³³.
- (15) Las normas establecidas en la presente Directiva deben aplicarse en consonancia con las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.
- (16) Con el fin de dotar a los contribuyentes de mayor seguridad y mitigar el riesgo de doble imposición, la presente Directiva prevé la posibilidad de establecer nuevas normas comunes vinculantes en materia de precios de transferencia mediante actos de ejecución. Esos actos de ejecución deben proporcionar a los contribuyentes una visión clara de lo que las autoridades tributarias de la Unión considerarían aceptable respecto de operaciones concretas, y establecer los denominados «régimenes de protección» que reducirán la carga de cumplimiento y el número de litigios. Habida cuenta del impacto potencial de estas medidas sobre las competencias nacionales de ejecución y aplicación en materia de fiscalidad directa, al ejercicio de las potestades tributarias asignadas en virtud de convenios fiscales bilaterales o multilaterales para evitar la doble imposición o la doble no imposición, y habida cuenta de su posible efecto sobre las bases imponibles de los Estados miembros, deben conferirse al Consejo, a propuesta de la Comisión, competencias de ejecución para adoptar decisiones en virtud de la presente Directiva.

³² Informe de la Comisión de 2016 del Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia sobre el uso de comparables en la UE (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>

³³ Resolución del Consejo y de los Representantes de los Gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo, de 27 de junio de 2006, relativa a un código de conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la Unión Europea (DPT UE), 2006/C 176/01, https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.C_.2006.176.01.0001.01.ENG&toc=OJ%3AC%3A2006%3A176%3AFULL

- (17) A fin de evaluar la eficacia de las nuevas normas establecidas en esta Directiva, la Comisión debe preparar una evaluación sobre la base de la información facilitada por los Estados miembros y otros datos disponibles.
- (18) Para que las empresas puedan beneficiarse directamente de los beneficios del mercado interior sin incurrir en una carga administrativa adicional innecesaria, la información sobre las disposiciones fiscales establecidas en la presente Directiva debe ser accesible a través de la pasarela digital única («PDU»), de conformidad con el Reglamento (UE) 2018/1724³⁴. La PDU ofrece una ventanilla única a disposición de los usuarios transfronterizos para el suministro en línea de la información, los procedimientos y los servicios de asistencia pertinentes para el funcionamiento del mercado interior.
- (19) El tratamiento de datos personales en el marco de la presente Directiva debe ajustarse al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo³⁵. Los Estados miembros podrán tratar datos personales en virtud de la presente Directiva con el fin de determinar la asociación entre empresas a que se refiere el artículo 5.
- (20) El período de conservación de 10 años está justificado para permitir a los Estados miembros cumplir la mayoría de las leyes de prescripción. (21) A fin de reducir la carga administrativa de los contribuyentes, debe delegarse en la Comisión la facultad para adoptar actos con arreglo al artículo 290 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea por lo que respecta a la documentación relativa a los precios de transferencia, en los que se determinen modelos comunes, los requisitos lingüísticos y se defina el tipo de contribuyente que debe acogerse a esos modelos, así como los plazos que deben abarcarse. Reviste especial importancia que la Comisión lleve a cabo las consultas oportunas durante la fase preparatoria, en particular con expertos, y que esas consultas se realicen de conformidad con los principios establecidos en el Acuerdo interinstitucional sobre la mejora de la legislación de 13 de abril de 2016. En particular, a fin de garantizar una participación equitativa en la preparación de los actos delegados, el Parlamento Europeo y el Consejo reciben toda la documentación al mismo tiempo que los expertos de los Estados miembros, y sus expertos tienen acceso sistemáticamente a las reuniones de los grupos de expertos de la Comisión que se ocupen de la preparación de actos delegados.
- (22) Dado que los objetivos de la presente Directiva no pueden ser alcanzados de manera suficiente por los Estados miembros, sino que, debido a la naturaleza transfronteriza de las normas sobre precios de transferencia y la necesidad de reducir los costes de cumplimiento en el mercado interior en su conjunto, pueden lograrse mejor a escala de la Unión, esta puede adoptar medidas, de acuerdo con el principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad establecido en el mismo artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dicho objetivo.

³⁴ Reglamento (UE) 2018/1724 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 2 de octubre de 2018, relativo a la creación de una pasarela digital única de acceso a información, procedimientos y servicios de asistencia y resolución de problemas y por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 1024/2012 (DO L 295 de 21.11.2018, p. 1).

³⁵ Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) (DO L 119 de 4.5.2016, p. 1).

- (23) El Supervisor Europeo de Protección de Datos, al que se consultó de conformidad con el artículo 42, apartado 1, del Reglamento (UE) 2018/1725 del Parlamento Europeo y del Consejo, emitió su dictamen el [pendiente].

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1

Objeto

La presente Directiva establece reglas para armonizar las normas sobre precios de transferencia de los Estados miembros y garantizar una aplicación común del principio de plena competencia en la Unión.

Artículo 2

Ámbito de aplicación

La presente Directiva se aplica a los contribuyentes registrados o sujetos a imposición en uno o varios Estados miembros, incluidos los establecimientos permanentes situados en uno o varios Estados miembros.

Artículo 3

Definiciones

A los efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

1. «principio de plena competencia»: el estándar internacional que determina que las empresas asociadas deben operar entre sí como si fueran terceros independientes. Dicho de otro modo, las operaciones entre dos empresas asociadas deben reflejar el resultado que se habría obtenido si las partes no estuvieran vinculadas, es decir, si las partes fueran independientes entre sí y el resultado (precio o márgenes) estuviera determinado por las fuerzas del mercado (libre);
2. «resultado de plena competencia»: el resultado de una operación vinculada si las condiciones acordadas o impuestas entre las empresas asociadas en sus relaciones comerciales o financieras hubieran sido las que se habrían acordado entre empresas independientes;
3. «rango de plena competencia»: un rango de cifras que es aceptable para determinar si las condiciones de una operación vinculada son de plena competencia, y que se derivan de aplicar el mismo método de determinación de precios de transferencia a múltiples datos comparables;
4. «establecimiento permanente»: un lugar fijo de negocios, tal como se defina en el convenio bilateral para evitar la doble imposición pertinente o, en su defecto, en la legislación nacional;
5. «empresas independientes»: las empresas distintas de las empresas asociadas en el sentido del artículo 5;
6. «ajuste primario»: un ajuste al alza de los beneficios imposables de una sociedad, realizado por una administración tributaria de un primer Estado o territorio como

resultado de la aplicación del principio de plena competencia a las operaciones en las que participa una empresa asociada en una segunda jurisdicción fiscal;

7. «ajuste correlativo»: un ajuste a la baja de los beneficios imposables de una empresa, realizado por la administración tributaria en un segundo Estado o territorio como consecuencia de un ajuste primario realizado por la administración tributaria en un primer Estado o territorio, con el fin de distribuir los beneficios entre ambos Estados o territorios de forma coherente;
8. «ajuste compensatorio»: un ajuste en el cual el contribuyente declara un precio de transferencia a efectos fiscales que, en su opinión, es un precio de plena competencia para una operación vinculada, aunque este precio difiera del importe realmente cargado entre las empresas asociadas;
9. «método del precio libre comparable»: método de determinación de precios de transferencia que compara el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio cobrado por bienes o servicios transferidos en una operación no vinculada comparable efectuada en condiciones comparables.
10. «método del precio de reventa»: método de determinación de precios de transferencia basado en el precio al que se vende a una empresa independiente un producto previamente adquirido a una empresa asociada. El margen del precio de reventa se detrae del precio de reventa. El resultado obtenido una vez deducido el margen del precio de reventa puede considerarse, tras ajustarlo por razón de otros costes asociados a la adquisición del producto, por ejemplo, los derechos de aduana, como un precio de plena competencia de la transmisión inicial del bien entre las empresas asociadas;
11. «método del coste incrementado»: método de determinación de precios de transferencia que utiliza los costes en que incurre el proveedor de bienes (o de servicios) en una operación vinculada; a estos costes se añade un margen que resulte apropiado para obtener un beneficio adecuado a la vista de las funciones desempeñadas (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos) y las condiciones del mercado; el precio obtenido, una vez sumado dicho margen a la base de costes correspondiente, puede considerarse como un precio de plena competencia de la operación vinculada inicial;
12. «método del margen neto operacional»: método basado en el resultado de las operaciones que examina, por referencia a una base adecuada, por ejemplo, costes, ventas o activos, el margen de beneficio neto que un contribuyente obtiene de una operación vinculada que resulte adecuado agregar;
13. «método de la distribución del resultado»: método basado en la distribución del resultado que indica los beneficios pertinentes que deben distribuirse entre las empresas asociadas, derivados de una operación vinculada (u operaciones vinculadas que resulte adecuado agregar), para dividirlos a continuación entre ellas atendiendo a un criterio económicamente válido que aproxime la distribución de resultados a la que se habría acordado en condiciones de plena competencia;
14. «análisis de comparabilidad»: comparación de una operación vinculada con una operación no vinculada;
15. «operación vinculada»: una operación entre dos empresas asociadas;
16. «operación no vinculada comparable»: una operación realizada entre empresas independientes que es comparable a la operación vinculada examinada;

17. «grupo de empresas multinacionales»: un grupo de empresas multinacionales asociadas, con establecimientos empresariales situados en dos o más Estados o territorios;
18. «Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia»: las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias de 2022, aprobadas por el Consejo de la OCDE de conformidad con la Recomendación del Consejo de la OCDE sobre la determinación de los precios de transferencia entre empresas asociadas [C (95) 126/final], modificadas el 20 de enero de 2022, e incluidas en el anexo I, así como cualquier modificación posterior de dichas Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia que la Unión apruebe en el contexto del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE mediante la adopción de una posición de la Unión con arreglo al artículo 218, apartado 9 del TFUE;
19. «acuerdo de reparto de costes»: acuerdo contractual entre empresas mercantiles para distribuir las aportaciones y los riesgos inherentes al desarrollo, la producción o la obtención de forma conjunta de activos tangibles, intangibles o servicios, entendiendo que lo que se espera que dichos activos tangibles, intangibles o servicios es que generen beneficios para las empresas individuales de cada uno de los participantes.

CAPÍTULO II

NORMAS PARA LA DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Artículo 4

Norma general sobre la aplicación del principio de plena competencia

1. Los Estados miembros velarán por que, cuando una empresa realice una o varias operaciones comerciales o financieras transfronterizas con una empresa asociada, dicha empresa determine el importe de sus beneficios imposables de manera coherente con el principio de plena competencia.
2. Los Estados miembros velarán por que, cuando las condiciones acordadas o impuestas en las operaciones comerciales o financieras transfronterizas entre empresas asociadas no sean conformes con el principio de plena competencia, el importe de los beneficios que habría obtenido cualquiera de las empresas, y por el que hubieran tributado en un Estado miembro si las condiciones de las operaciones hubieran sido conformes con el principio de plena competencia, pero que no se ha generado debido a condiciones distintas de las de plena competencia, se incluya en los beneficios imposables de dicha empresa y se grave en consecuencia.

Artículo 5

Empresas asociadas

1. A efectos de la presente Directiva, se entenderá por «empresa asociada» una persona vinculada a otra persona en una de las siguientes formas:
 - a) participa en la gestión de otra persona por estar en situación de ejercer una influencia notable sobre esta última;
 - b) participa en el control de otra persona a través de una participación que supere el 25 % de los derechos de voto;

- c) participa en el capital de otra persona mediante un derecho de propiedad que, directa o indirectamente, sea superior al 25 % del capital;
 - d) tiene derecho al 25 % o más de los beneficios de otra persona.
2. Cuando más de una persona participe en la gestión, el control, el capital o los beneficios de la misma persona, en el sentido del apartado 1, todas ellas serán consideradas empresas asociadas.
 3. Si las mismas personas participan en la gestión, el control, el capital o los beneficios de más de una persona, en el sentido del apartado 1, todas ellas serán consideradas empresas asociadas.
 4. A efectos de los apartados 1 y 2, se entenderá por «persona» tanto las personas físicas como las jurídicas. Una persona que actúe conjuntamente con otra respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital de una entidad será tratada como el titular de una participación por el total de los derechos de voto o de propiedad del capital de dicha entidad de los que sea titular la otra persona.
 5. En las participaciones indirectas, para determinar el cumplimiento de los criterios enunciados en el apartado 1, letras b) y c), se multiplicarán los porcentajes de participación en los niveles sucesivos. Se considerará que una persona que posea más del 50 % de los derechos de voto posee el 100 % de los derechos de voto.
 6. Una persona física, su cónyuge o pareja reconocida de conformidad con el Derecho nacional aplicable, sus ascendientes o descendientes lineales y sus hermanos, serán tratados como una sola persona.
 7. Los establecimientos permanentes se considerarán empresa asociada de la empresa de la que forman parte.

Artículo 6

Ajustes correlativos

1. Cuando se efectúe un ajuste primario, los Estados miembros se asegurarán de realizar el ajuste correlativo a fin de evitar la doble imposición si se cumplen las siguientes condiciones:
 - a) el Estado miembro al que se solicitó realizar el ajuste correlativo está de acuerdo en que el ajuste primario es coherente con el principio de plena competencia, tanto en sí mismo como en lo que se refiere al importe;
 - b) el ajuste primario genera la imposición de un importe de beneficios en otro Estado o territorio respecto de los que la empresa asociada en el Estado miembro al que se solicitó realizar el ajuste correlativo ya ha estado sujeta a imposición en dicho Estado miembro;
 - c) cuando se trate de un tercer país o territorio, existe un convenio vigente para evitar la doble imposición económica.
2. Los Estados miembros podrán conceder el ajuste correlativo como resultado de un procedimiento amistoso al amparo de un convenio para evitar la doble imposición, en virtud del Convenio intergubernamental relativo a la supresión de la doble

imposición de 1990 (en lo sucesivo, «Convenio de Arbitraje»)³⁶ o de la Directiva (UE) 2017/1852³⁷.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, los Estados miembros velarán por que pueda efectuarse un ajuste correlativo a solicitud del contribuyente por razón de un ajuste primario efectuado en otro Estado o territorio. El procedimiento que sigue será aplicable a los ajustes correlativos realizados con arreglo al presente apartado:
 - a) la solicitud del contribuyente deberá:
 - i) indicar todas las circunstancias de hecho y de derecho necesarias para evaluar, con arreglo al principio de plena competencia, el ajuste primario realizado en el otro Estado o territorio;
 - ii) ir acompañada de un certificado (o documento equivalente) que acredite el carácter definitivo del ajuste primario realizado en el extranjero; si el ajuste primario no fuera aún definitivo en la fecha de presentación de la solicitud, deberá indicarse esta circunstancia junto con las condiciones para que los ajustes pasen a ser definitivos; no obstante, el certificado que acredita la condición de definitivo del ajuste primario se presentará al Estado miembro al que concierna con carácter previo a la concesión del ajuste correlativo.
 - b) Cuando se haya presentado toda la información prevista en el apartado 3, letra a), los Estados miembros declararán admisible la solicitud en un plazo de 30 días mediante notificación al contribuyente. En el mismo plazo, los Estados miembros notificarán al contribuyente cualquier carencia en la información necesaria y concederán al menos 30 días para subsanarla. Si el contribuyente no facilita la información solicitada en el plazo previsto, la solicitud podrá inadmitirse.
 - c) Los Estados miembros velarán por que, cuando la doble imposición se derive de un ajuste primario efectuado en otro Estado miembro, el procedimiento concluya en un plazo de 180 días a partir de la recepción de la solicitud del contribuyente mediante un acto motivado de aceptación o rechazo.
 - d) En caso de aceptación, los Estados miembros comunicarán a la administración tributaria del otro Estado o territorio la admisión del ajuste correlativo.
 - e) Los Estados miembros velarán por que, cuando no se conceda el ajuste correlativo, el contribuyente pueda seguir optando a solicitar un procedimiento amistoso en virtud de un convenio para evitar la doble imposición, el Convenio de Arbitraje o la Directiva (UE) 2017/1852.
4. No obstante lo dispuesto en los apartados 2 y 3, los Estados miembros velarán por que pueda efectuarse un ajuste correlativo por razón de una inspección conjunta u otras formas de cooperación administrativa internacional cuando se cumplan las siguientes condiciones:
 - a) las administraciones tributarias pertinentes están de acuerdo en la determinación del precio de plena competencia;

³⁶ Convenio 90/463/CEE de 23 de julio de 1990, relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (DO L 225 de 20.8.1990, p. 10).

³⁷ Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo, de 10 de octubre de 2017, relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea (DO L 265 de 14.10.2017, p. 1).

- b) los ajustes primario y correlativo se conceden simétricamente por el mismo importe en todos los Estados o territorios afectados.
5. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, en ausencia de un ajuste primario, los Estados miembros solo podrán efectuar un ajuste a la baja si se cumplen las siguientes condiciones:
- a) dicho ajuste a la baja es coherente con el principio de plena competencia, tanto en sí mismo como en lo que se refiere a su importe;
 - b) la empresa asociada en el otro Estado o territorio incluye en sus beneficios un importe igual al ajuste a la baja y dicho importe se grava tanto en el Estado miembro como en el otro Estado o territorio, por lo que se somete a doble imposición;
 - c) el Estado miembro al que se solicita realizar el ajuste a la baja ha comunicado a la administración tributaria del Estado o territorio pertinente su intención de realizar dicho ajuste a la baja teniendo en cuenta todas las circunstancias de hecho y de derecho necesarias para su evaluación en el marco del principio de plena competencia.

Artículo 7

Ajuste compensatorio

Los Estados miembros velarán por que se acepte un ajuste compensatorio iniciado por el contribuyente en forma de ajuste de fin de ejercicio si se cumplen las siguientes condiciones:

- a) antes de registrar la operación o la serie de operaciones de que se trate, el contribuyente ha hecho todo lo razonable para lograr un resultado de plena competencia;
- b) el contribuyente refleja el ajuste simétricamente en las cuentas en todos los Estados miembros a los que concierne;
- c) el contribuyente aplica el mismo enfoque de forma coherente a lo largo del tiempo;
- d) el contribuyente hace el ajuste con carácter previo a la presentación de la declaración tributaria;
- e) el contribuyente puede explicar por qué su previsión no se correspondió con el resultado obtenido.

Artículo 8

Identificación de las relaciones comerciales o financieras

- 1. Los Estados miembros velarán por que la aplicación del principio de plena competencia comience con la identificación y definición precisa, por una parte, de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas y, por otra, de la operación u operaciones efectivamente realizadas entre las empresas asociadas.
- 2. La identificación y definición precisa de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas y de la operación u operaciones efectivamente realizadas se basarán en lo siguiente:
 - a) la comprensión preliminar y amplia del sector de actividad en el que operan las empresas asociadas y de los factores que afectan al rendimiento de las empresas que operan en dicho sector;

- b) el análisis del funcionamiento de cada empresa asociada, a fin de identificar sus relaciones comerciales o financieras con empresas asociadas;
- c) el análisis de las características con relevancia económica de las operaciones vinculadas, teniendo en cuenta tanto su fondo como su forma.

Artículo 9

Métodos para la determinación de los precios de transferencia

1. Los Estados miembros velarán por que el precio de plena competencia cobrado en una operación vinculada entre empresas asociadas se determine utilizando uno de los siguientes métodos de determinación de precios de transferencia:
 - a) el método del precio libre comparable;
 - b) el método del precio de reventa;
 - c) el método del coste incrementado;
 - d) el método del margen neto operacional;
 - e) el método de la distribución del resultado.
2. Además de los métodos enumerados en el apartado 1, los Estados miembros permitirán la aplicación de otros métodos y técnicas de determinación del precio de plena competencia si puede demostrarse de manera satisfactoria que:
 - a) ninguno de los métodos mencionados en el apartado 1 es adecuado o viable para las circunstancias del caso;
 - b) el método o técnica de valoración seleccionado es coherente con el principio de plena competencia y proporciona una estimación del resultado de plena competencia más fiable que los métodos enumerados en el apartado 1.

Artículo 10

La norma del método más apropiado

1. Los Estados miembros velarán por que el precio de plena competencia se determine aplicando el método de determinación de precios de transferencia más apropiado para las circunstancias del caso.
2. El método de determinación de precios de transferencia más apropiado se seleccionará de entre los métodos de determinación de precios de transferencia previstos en el artículo 9, teniendo en cuenta los siguientes criterios:
 - a) las ventajas e inconvenientes respectivos de los métodos de determinación de precios de transferencia;
 - b) la idoneidad de un método de determinación de precios de transferencia teniendo en cuenta la naturaleza de la operación vinculada, determinada, en concreto, mediante el análisis de las funciones desempeñadas por cada empresa en la operación vinculada y teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos;
 - c) el grado de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas, incluida la fiabilidad de los ajustes de comparabilidad que puedan ser necesarios para eliminar diferencias significativas entre ellas;

- d) la disponibilidad de la información fiable necesaria para aplicar el método de determinación de precios de transferencia seleccionado.

Artículo 11

Análisis de comparabilidad

1. Los Estados miembros analizarán si una operación vinculada produce un resultado de plena competencia comparando las condiciones de la operación vinculada con las que se habrían establecido si las empresas asociadas hubieran sido independientes y hubieran realizado una operación comparable en circunstancias comparables.
2. Los Estados miembros velarán por que las operaciones analizadas sean comparables. Para determinar si dos o más operaciones son comparables se tendrán en cuenta los siguientes factores, en la medida en que tengan relevancia económica respecto de los hechos y circunstancias de una operación:
 - a) las condiciones contractuales de la operación;
 - b) las funciones desempeñadas por cada una de las partes en la operación, teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos, incluida la relación entre dichas funciones y la generación de valor en sentido más amplio por el grupo de empresas multinacionales al que pertenecen las partes, las circunstancias que concurren en la operación y las prácticas del sector;
 - c) las características de los bienes transferidos o de los servicios prestados;
 - d) las circunstancias económicas de las partes y del mercado en el que operan;
 - e) las estrategias empresariales que persiguen las partes.
3. Una operación no vinculada es comparable a una operación vinculada si se cumple alguna de las siguientes condiciones:
 - a) ninguna de las diferencias (en su caso) entre las operaciones comparadas, o entre las empresas que las realizan, podría afectar significativamente al precio en el mercado libre;
 - b) pueden realizarse ajustes lo razonablemente precisos como para eliminar los efectos significativos de tales diferencias.
4. Los Estados miembros velarán por que la búsqueda de operaciones no vinculadas comparables sea transparente y reproducible.

Artículo 12

Determinación del rango de plena competencia

1. Los Estados miembros velarán por que, cuando la aplicación de los métodos de determinación de precios de transferencia produzca un rango de valores, el rango de plena competencia se determine utilizando el rango intercuartil de los resultados generados por los comparables no vinculados.
2. El rango intercuartil es el intervalo comprendido entre los percentiles 25 y 75 de los resultados obtenidos a partir de los comparables no vinculados.
3. Los Estados miembros velarán por que un contribuyente no sea objeto de ajuste si sus resultados están comprendidos en el rango de plena competencia, a menos que se demuestre que los hechos y circunstancias del caso concreto justifican un valor específico distinto dentro del rango.

4. Cuando los resultados de una operación vinculada queden fuera del rango de plena competencia, los Estados miembros velarán por que se ajuste la mediana de todos los resultados, a menos que se demuestre que, teniendo en cuenta las circunstancias del caso concreto, otro punto del rango determina un precio de plena competencia. La mediana es el percentil 50 del rango de resultados de las operaciones no vinculadas comparables.

Artículo 13

Documentación de los precios de transferencia

1. Los Estados miembros velarán por que los contribuyentes dispongan de información y análisis suficientes que les permita verificar que las condiciones de sus operaciones con empresas asociadas se ajustan a lo dispuesto en el artículo 4, apartado 1, y deben abarcar al menos los elementos a que se refieren los artículos 8, 9, 10, 11 y 12.
2. La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados, de conformidad con el artículo 18, con el fin de seguir completando la norma a que se refiere el apartado 1 por lo que respecta a la documentación, en los que se determinen modelos comunes, los requisitos lingüísticos y se defina el tipo de contribuyente que debe acogerse a esos modelos, así como los plazos que deben abarcarse.

CAPÍTULO III ORGANIZACIÓN

Artículo 14

Aplicación del principio de plena competencia

1. Los Estados miembros incluirán en las normas nacionales de transposición de las normas sobre precios de transferencia determinadas por el capítulo II de la presente Directiva disposiciones que garanticen que dichas normas sobre precios de transferencia se aplican en consonancia con las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia.
2. El Consejo podrá establecer normas adicionales, coherentes con las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia, relativas al modo de aplicación del principio de plena competencia y de las restantes disposiciones establecidas en el capítulo II de la presente Directiva a operaciones específicas para garantizar una mayor seguridad fiscal y mitigar el riesgo de doble imposición. Estas operaciones o actividades específicas son las siguientes:
 - a) transferencia de activos intangibles o de derechos sobre activos intangibles entre empresas asociadas, incluidos los activos intangibles de difícil valoración;
 - b) la prestación de servicios entre empresas asociadas, incluida la prestación de servicios de comercialización y distribución;
 - c) acuerdos de reparto de costes entre empresas asociadas;
 - d) operaciones entre empresas asociadas en el contexto de reestructuraciones empresariales;
 - e) operaciones financieras;

- f) relaciones entre la sede y sus establecimientos permanentes.
3. Las normas a que se refiere el apartado 2 se adoptarán mediante actos de ejecución del Consejo a propuesta de la Comisión.

CAPÍTULO IV

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 15

Evaluación

1. La Comisión examinará y evaluará la aplicación de la presente Directiva cada cinco años y presentará un informe sobre su evaluación al Parlamento Europeo y al Consejo. El primer informe deberá presentarse a más tardar el 31 de diciembre de 2031.
2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión la información pertinente para la evaluación de la presente Directiva con el fin de mejorar la aplicación del principio de plena competencia, reducir la doble imposición y luchar contra el abuso fiscal, de conformidad con el apartado 3.
3. La Comisión especificará, mediante actos de ejecución, la información que deben facilitar los Estados miembros con arreglo al apartado 2, así como el formato y las condiciones de comunicación de dicha información. Dichos actos de ejecución se adoptarán de acuerdo con el procedimiento de examen a que se refiere el artículo 17.
4. La Comisión mantendrá la confidencialidad de la información que le haya sido comunicada en virtud del apartado 2, de conformidad con las disposiciones aplicables a las instituciones de la Unión y con el artículo 16 de la presente Directiva.
5. La información comunicada a la Comisión por un Estado miembro con arreglo al apartado 2, así como todo informe o documento elaborado por la Comisión utilizando dicha información, podrán remitirse a otros Estados miembros. La información estará amparada por el secreto oficial y gozará de la protección que la legislación nacional del Estado miembro que la haya recibido otorgue a la información de la misma naturaleza.

Artículo 16

Protección de datos

1. Los Estados miembros podrán tratar datos personales en virtud de la presente Directiva a los efectos de aplicar el artículo 5. Al tratar datos personales a los efectos de la presente Directiva, las autoridades competentes de los Estados miembros se considerarán responsables del tratamiento, en el sentido del artículo 4, apartado 7 del Reglamento (UE) 2016/679, en el ámbito de sus actividades respectivas en virtud de la presente Directiva.
2. La información tratada de conformidad con la presente Directiva, incluidos los datos personales, solo se conservará durante el tiempo necesario para alcanzar los objetivos de la presente Directiva, de conformidad con el Derecho interno del responsable del tratamiento en materia de prescripción, pero en ningún caso por un período superior a diez años.

Artículo 17

Procedimiento de comité

1. La Comisión estará asistida por un comité. Dicho comité será un comité en el sentido del Reglamento (UE) n.º 182/2014³⁸.
2. En los casos en que se haga referencia al presente apartado, se aplicará el artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 182/2011.

Artículo 18

Ejercicio de delegación

1. Los poderes para adoptar los actos delegados a que se refiere el artículo 13 se otorgarán a la Comisión sin perjuicio de lo dispuesto en el presente artículo.
2. La delegación de poderes mencionada en el artículo 13 podrá ser revocada por el Consejo en cualquier momento. La decisión de revocación pondrá término a la delegación de los poderes que en ella se especifiquen. La Decisión surtirá efecto el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea o en una fecha posterior indicada en la misma. No afectará a la validez de los actos delegados que ya estén en vigor.
3. Antes de la adopción del acto delegado, la Comisión consultará a los expertos designados por cada Estado miembro de conformidad con los principios establecidos en el Acuerdo interinstitucional sobre la mejora de la legislación de 13 de abril de 2016.
4. Tan pronto como la Comisión adopte un acto delegado, lo notificará al Consejo.
5. El acto delegado adoptado en virtud del artículo 13 entrará en vigor inmediatamente y se aplicará siempre que el Consejo no formule ninguna objeción. El Consejo podrá formular objeciones al acto delegado en un plazo de dos meses a partir de la notificación de dicho acto. El plazo se prorrogará dos meses a iniciativa del Consejo. En tal caso, la Comisión derogará el acto inmediatamente tras la notificación de la decisión del Consejo de formular objeciones.

Artículo 19

Información al Parlamento Europeo

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

6. .

³⁸ Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011, por el que se establecen las normas y los principios generales relativos a las modalidades de control por parte de los Estados miembros del ejercicio de las competencias de ejecución por la Comisión (DO L 55 de 28.2.2011, p. 13-18)

Artículo 20
Transposición

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el [31 de diciembre de 2025], las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva, y comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Los Estados miembros aplicarán dichas disposiciones a partir del [1 de enero de 2026].

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

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

Artículo 21
Entrada en vigor

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

Artículo 22
Destinatarios

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Estrasburgo, el

Por el Consejo
El presidente

FICHA DE FINANCIACIÓN LEGISLATIVA

1. MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

1.1. Denominación de la propuesta/iniciativa

Directiva sobre precios de transferencia

1.2. Política(s) afectada(s)

Política fiscal

1.3. La propuesta/iniciativa se refiere a:

☒ **una actuación nueva.**

☐ **una acción nueva a raíz de un proyecto piloto / una acción preparatoria³⁹**

☐ **la prolongación de una acción existente**

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

1.4. Objetivo(s)

1.4.1. Objetivo(s) general(es)

Aumentar la seguridad fiscal; la propuesta tiene por objeto aumentar la seguridad fiscal mediante la introducción de un enfoque más claro y común de los precios de transferencia en toda la UE.

1.4.2. Objetivo(s) específico(s)

- 1) Introducir el principio de plena competencia en el Derecho de la Unión;
- 2) Aclarar la función de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia;
- 3) Garantizar una aplicación coherente del principio de plena competencia en toda la Unión;
- 4) Reducir la doble imposición y la doble no imposición.

1.4.3. Resultado(s) e incidencia esperados

Especificar los efectos que la propuesta/iniciativa debería tener sobre los beneficiarios / los grupos destinatarios.

Unas normas más claras y armonizadas también podrían reducir los litigios relacionados con los precios de transferencia en toda la UE, así como la doble imposición y la doble no imposición. Un enfoque más común sobre los precios de transferencia puede llevar a reducir los costes relacionados con el cumplimiento de las normas sobre precios de transferencia en los distintos Estados miembros.

1.4.4. Indicadores de rendimiento

Precisar los indicadores para hacer un seguimiento de los avances y logros.

1. **Objetivo: reducir el riesgo de doble imposición y los litigios.**

³⁹

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

Indicadores: número de litigios relacionados con la doble imposición entre Estados miembros que consten como «nuevas entradas» (una vez se aplique la Directiva sobre precios de transferencia) en los procedimientos amistosos y en los de arbitraje.

Herramientas de medición: datos recopilados por TAXUD sobre nuevos procedimientos amistosos y procedimientos presentados al amparo del Convenio de Arbitraje y de la Directiva sobre mecanismos de resolución de litigios fiscales.

2. Objetivo: aumentar la seguridad fiscal;

Indicadores: número de litigios relacionados con la doble imposición entre Estados miembros que consten como «nuevas entradas» (una vez se aplique la Directiva sobre precios de transferencia) en los procedimientos amistosos y en los de arbitraje.

Herramientas de medición: datos recopilados por TAXUD sobre nuevos procedimientos amistosos y procedimientos presentados al amparo del Convenio de Arbitraje y de la Directiva sobre mecanismos de resolución de litigios fiscales.

1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa

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

El propósito de la Comisión es proponer actos de ejecución relativos a la mayoría de las operaciones enumeradas en el artículo 14 y proporcionar más detalles sobre la documentación normalizada sobre precios de transferencia que se menciona en el artículo 13 en los primeros cinco años de aplicación de la Directiva.

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

Motivos para actuar en el ámbito europeo (*ex ante*)

Todos los Estados miembros de la UE han incorporado el principio de plena competencia a su legislación nacional. Sin embargo, la legislación nacional de los Estados miembros presenta diferencias importantes. Además, el rango y la función de las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia difieren de un Estado miembro a otro, lo que genera distintas interpretaciones del concepto de plena competencia.

Valor añadido de la Unión que se prevé generar (*ex post*)

Dada la inherente condición transfronteriza de los precios de transferencia, el valor añadido de la participación de la Unión deriva de la posibilidad de establecer un enfoque común en la UE sobre los precios de transferencia, que generará mayor seguridad fiscal, y que solo puede lograrse a escala de la UE.

1.5.3. Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores

Esta iniciativa legislativa es nueva en la UE. Las normas sobre precios de transferencia no están armonizadas a escala de la UE mediante actos legislativos. En el pasado, la Comisión también trató cuestiones de precios de transferencia en el

marco del trabajo del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia (FCPT)⁴⁰, un grupo de expertos constituido por la Comisión en 2002, cuyo cometido consistió en proponer a la Comisión soluciones pragmáticas y no legislativas a los problemas prácticos que plantean las prácticas seguidas en la UE en materia de precios de transferencia. Su mandato expiró en marzo de 2019 y no se renovó.

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

La presente Directiva refleja una de las acciones establecidas en el «Plan de acción para una fiscalidad equitativa y sencilla que apoye la estrategia de recuperación». Garantizar una fiscalidad equitativa requiere prevenir el abuso fiscal. La propuesta utilizará procedimientos, disposiciones y herramientas informáticas similares ya establecidos o en fase de desarrollo en el marco de la DCA.

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

Con el fin de proponer actos de ejecución, la Comisión tendrá que colaborar con expertos en el ámbito de los precios de transferencia y organizará reuniones para recabar su asesoramiento. Podría crearse un grupo permanente de expertos con el fin de dar cabida al intercambio de conocimientos especializados. Los costes relacionados con estas reuniones serán financiados por el presupuesto de la UE.

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

☐ **duración limitada**

- ☐ en vigor desde AAAA hasta AAAA
- ☐ incidencia financiera desde AAAA hasta AAAA para los créditos de compromiso y desde AAAA hasta AAAA para los créditos de pago.

☒ **duración ilimitada**

- Ejecución: fase de puesta en marcha desde AAAA hasta AAAA
- pleno funcionamiento a partir de la última fecha.

1.7. **Método(s) de ejecución presupuestaria previsto(s)⁴¹**

☒ **Gestión directa** por la Comisión

- ☒ por sus servicios, incluido su personal en las Delegaciones de la Unión;
- ☐ por las agencias ejecutivas

☐ **Gestión compartida** con los Estados miembros

☐ **Gestión indirecta** mediante delegación de tareas de ejecución presupuestaria en:

- ☐ terceros países o los organismos que estos hayan designado;

⁴⁰ Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia (FCPT) disponible en: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

⁴¹ Los detalles sobre los métodos de ejecución presupuestaria y las referencias al Reglamento Financiero pueden consultarse en el sitio BUDGpedia: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>

- ☐ organizaciones internacionales y sus agencias (especificar);
- ☐ el BEI y el Fondo Europeo de Inversiones;
- ☐ los organismos a que se hace referencia en los artículos 70 y 71 del Reglamento Financiero;
- ☐ organismos de Derecho público;
- ☐ organismos de Derecho privado investidos de una misión de servicio público, en la medida en que presenten garantías financieras suficientes;
- ☐ organismos de Derecho privado de un Estado miembro a los que se haya encomendado la ejecución de una colaboración público-privada y que presenten garantías financieras suficientes;
- ☐ organismos o personas a quienes se haya encomendado la ejecución de acciones específicas en el marco de la PESC, de conformidad con el título V del TUE, y que estén identificadas en el acto de base correspondiente.
- *Si se indica más de un modo de gestión, facilítense los detalles en el recuadro de observaciones.*

Observaciones

2. MEDIDAS DE GESTIÓN

2.1. Normas en materia de seguimiento e informes

Especificar la frecuencia y las condiciones de dichas medidas.

La Comisión garantizará que se disponga de mecanismos para evaluar y hacer un seguimiento del funcionamiento de la intervención en relación con los principales objetivos políticos.

Los Estados miembros comunicarán anualmente a la Comisión los datos correspondientes a la información indicada en el cuadro anterior sobre los indicadores de resultados que se utilizarán para supervisar el cumplimiento de la Directiva. Dado que se dispone de datos de seguimiento, y si se considera oportuno, la Comisión evaluará si revisar algunas de sus características en el acto de ejecución del sistema de comunicación de la información.

Cinco años después de la aplicación de la Directiva se llevará a cabo una evaluación que permitirá a la Comisión revisar los resultados de la política con respecto a sus objetivos, así como las repercusiones generales en términos de mejora de la aplicación uniforme del principio de plena competencia en toda la UE y de reducción de la doble imposición y la no imposición.

2.2. Sistema(s) de gestión y de control

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

La aplicación de la iniciativa dependerá de las autoridades competentes (las administraciones tributarias) de los Estados miembros.

Tras la adopción de la Directiva, la Comisión solo participará en la elaboración de las normas mediante actos de ejecución e intervendrá únicamente en caso de infracción de la Directiva.

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

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

Contratos públicos

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

Verificación técnica de la contratación

La DG TAXUD someterá a control las prestaciones contractuales y supervisará las operaciones y servicios efectuados por los contratistas. A estos les someterá también periódicamente a auditorías de calidad y de seguridad. Las auditorías de calidad comprobarán si las actuaciones de los contratistas respetan las reglas y procedimientos previstos en sus programas de calidad. Las auditorías de seguridad, por su parte, se centrarán en los procesos, procedimientos y estructuras de organización específicos.

Además de los controles antes descritos, la DG TAXUD realizará los controles financieros habituales siguientes:

Verificación *ex ante* de los compromisos

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

Verificación *ex ante* de los pagos

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

Declaraciones de los ordenadores subdelegados

Todos los ordenadores subdelegados firmarán declaraciones en apoyo del informe de actividad anual de cada ejercicio. Estas declaraciones abarcan las operaciones

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

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

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

2.3. Medidas de prevención del fraude y de las irregularidades

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

La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) podrá realizar investigaciones, en particular controles y verificaciones *in situ*, de conformidad con las disposiciones y los procedimientos previstos en el Reglamento (CE) n.º 1073/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, y en el Reglamento (Euratom, CE) n.º 2185/964 del Consejo, con vistas a establecer si ha habido fraude, corrupción u otra actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Unión en relación con un convenio o decisión de subvención o con un contrato financiado de conformidad con este último Reglamento.

3. INCIDENCIA FINANCIERA ESTIMADA DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

3.1. Rúbrica(s) del marco financiero plurianual y línea(s) presupuestaria(s) de gastos afectada(s)

- Líneas presupuestarias existentes

En el orden de las rúbricas del marco financiero plurianual y las líneas presupuestarias.

Rúbrica del marco financiero plurianual	Línea presupuestaria	Tipo de gasto	Contribución			
	Número 03 04 0100	CD/CND ⁴²	de países de la AELC ⁴³	de países candidatos y candidatos potenciales ⁴⁴	de otros terceros países	otros ingresos afectados
	Mejora del funcionamiento de los sistemas impositivos	CD	NO	NO	NO	NO

- Nuevas líneas presupuestarias solicitadas

En el orden de las rúbricas del marco financiero plurianual y las líneas presupuestarias.

Rúbrica del marco financiero plurianual	Línea presupuestaria	Tipo de gasto	Contribución			
	Número	CD/CND	de países de la AELC	de países candidatos y candidatos potenciales	de otros terceros países	otros ingresos afectados
	[XX.YY.YY.YY]	CD	SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO

⁴² CD = créditos disociados / CND = créditos no disociados.

⁴³ AELC: Asociación Europea de Libre Comercio.

⁴⁴ Países candidatos y, en su caso, candidatos potenciales de los Balcanes Occidentales.

3.2. Incidencia financiera estimada de la propuesta en los créditos

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

- ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de créditos de operaciones.
- ☒ La propuesta/iniciativa exige la utilización de créditos de operaciones, tal como se explica a continuación:

En millones EUR (al tercer decimal)

Rúbrica del marco financiero plurianual	Número	03 04 0100
---	--------	------------

DG: TAXUD			Año 2025 ⁴⁵	Año 2026	Año 2027	Año	Año	Año	TOTAL
○ Créditos de operaciones									
Línea presupuestaria ⁴⁶	Créditos de compromiso	(1a)	0,065	0,065	0,065				0,195
	Créditos de pago	(2a)	0,065	0,065	0,065				0,195
Línea presupuestaria	Créditos de compromiso	(1b)							
	Créditos de pago	(2b)							
Créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos ⁴⁷									
Línea presupuestaria		(3)							
TOTAL de los créditos	Créditos de	=1a+1b+3	0,065	0,065	0,065				0,195

⁴⁵ El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa. Sustitúyase «N» por el primer año de ejecución previsto (por ejemplo: 2021). Lo mismo para los años siguientes.

⁴⁶ Según la nomenclatura presupuestaria oficial.

⁴⁷ Asistencia técnica y/o administrativa y gastos de apoyo a la ejecución de programas o acciones de la UE (antiguas líneas «BA»), investigación indirecta, investigación directa.

para la DG TAXUD	compromiso								
	Créditos de pago	=2a+2b +3	0,065	0,065	0,065				0,195

○ TOTAL de los créditos de operaciones	Créditos de compromiso	(4)							
	Créditos de pago	(5)							
○ TOTAL de los créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos		(6)							
TOTAL de los créditos correspondientes a la RÚBRICA <....> del marco financiero plurianual	Créditos de compromiso	=4+ 6							
	Créditos de pago	=5+ 6							

Si la propuesta/iniciativa afecta a más de una línea operativa, repetir la sección anterior:

○ TOTAL de créditos de operaciones (todas las líneas operativas)	Créditos de compromiso	(4)							
	Créditos de pago	(5)							
TOTAL de créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos (todas las líneas operativas)		(6)							
TOTAL de los créditos correspondientes a las RÚBRICAS 1 a 6 del marco financiero plurianual (Importe de referencia)	Créditos de compromiso	=4+ 6							
	Créditos de pago	=5+ 6							

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

Esta sección debe rellenarse mediante «los datos presupuestarios de carácter administrativo» introducidos primeramente en el [anexo de la Ficha de Financiación Legislativa](#) (anexo 5 de la Decisión de la Comisión sobre las normas internas de ejecución de la sección de la Comisión del presupuesto general de la Unión Europea), que se carga en DECIDE a efectos de consulta entre servicios.

En millones EUR (al tercer decimal)

		Año 2025	Año 2026	Año 2027	Año N+3	Insertar tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			TOTAL
DG TAXUD									
○ Recursos humanos		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Otros gastos administrativos		0,052	0,052	0,52					0,156
TOTAL para la DG TAXUD	Créditos	1,078	1,078	1,078					3,234

TOTAL de los créditos correspondientes a la RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual	(Total de los créditos de compromiso = total de los créditos de pago)	1,078	1,078	1,078					
--	---	-------	-------	-------	--	--	--	--	--

En millones EUR (al tercer decimal)

		Año N ⁴⁸	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insertar tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			TOTAL

⁴⁸ El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa. Sustitúyase «N» por el primer año de ejecución previsto (por ejemplo: 2021). Lo mismo para los años siguientes.

TOTAL de los créditos correspondientes a las RÚBRICAS 1 a 7 del marco financiero plurianual	Créditos de compromiso	1,143	1,143	1,143					3,429
	Créditos de pago	0,065	0,065	0,065					0,195

3.2.2. Resultados estimados financiados con créditos de operaciones

Créditos de compromiso en millones EUR (al tercer decimal)

Indicar los objetivos y los resultados			Año N		Año N+1		Año N+2		Año N+3		Insertar tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)						TOTAL	
	RESULTADOS																	
	↓	Tipo ⁴⁹	Coste medio	Nº	Coste	Nº	Coste	Nº	Coste	Nº	Coste	Nº	Coste	Nº	Coste	Nº	Coste	Númer o total
OBJETIVO ESPECÍFICO N.º 1 ⁵⁰ ...																		
- Resultado																		
- Resultado																		
- Resultado																		
Subtotal del objetivo específico n.º 1																		
OBJETIVO ESPECÍFICO N.º 2 ...																		
- Resultado																		
Subtotal del objetivo específico n.º 2																		

⁴⁹ Los resultados son los productos y los servicios que van a suministrarse (por ejemplo: número de intercambios de estudiantes financiados, número de kilómetros de carreteras construidos, etc.).

⁵⁰ Tal como se describe en el punto 1.4.2. «Objetivo(s) específico(s)»

TOTALES																
---------	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

3.2.3. Resumen de la incidencia estimada en los créditos administrativos

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

En millones EUR (al tercer decimal)

	Año 2025 ⁵¹	Año 2026	Año 2027	Año	Insertar tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)	TOTAL
--	---------------------------	-------------	-------------	-----	---	-------

RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual								
Recursos humanos	1,026	1,026	1,026					3,078
Otros gastos administrativos	0,052	0,052	0,052					0,156
Subtotal de la RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual	1,078	1,078	1,078					3,234

Al margen de la RÚBRICA 7⁵² del marco financiero plurianual								
Recursos humanos								
Otros gastos de carácter administrativo								
Subtotal al margen de la RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual								

TOTAL	1,078	1,078	1,078					3,234
--------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--	--------------

Los créditos necesarios para los recursos humanos y otros gastos de carácter administrativo se cubrirán mediante créditos de la DG ya asignados a la gestión de la acción y/o reasignados dentro de la DG, que se complementarán, en caso necesario, con cualquier dotación adicional que pudiera asignarse a la DG gestora en el marco del procedimiento de asignación anual y a la luz de los imperativos presupuestarios existentes.

⁵¹ El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa. Sustitúyase «N» por el primer año de ejecución previsto (por ejemplo: 2021). Lo mismo para los años siguientes.

⁵² Asistencia técnica y/o administrativa y gastos de apoyo a la ejecución de programas o acciones de la UE (antiguas líneas «BA»), investigación indirecta, investigación directa.

3.2.3.1. Necesidades estimadas de recursos humanos

- ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de recursos humanos.
- ☒ La propuesta/iniciativa exige la utilización de recursos humanos, tal como se explica a continuación:

Estimación que debe expresarse en unidades de equivalente a jornada completa

	Año 2025	Año 2026	Año 2027	Año	Año	Año	Total
○ Empleos de plantilla (funcionarios y personal temporal)							
20 01 02 01 (Sede y Oficinas de Representación de la Comisión)	6	6	6				6
20 01 02 03 (Delegaciones)							
01 01 01 01 (Investigación indirecta)							
01 01 01 11 (investigación directa)							
Otras líneas presupuestarias (especificar)							
○ Personal externo (en equivalencia a jornada completa: EJC)⁵³							
20 02 01 (AC, ENCS, INT de la «dotación global»)							
20 02 03 (AC, AL, END, INT y JPD en las Delegaciones)							
XX 01 xx yy zz⁵⁴	- en la sede						
	- en las Delegaciones						
01 01 01 02 (AC, ENCS, INT - investigación indirecta)							
01 01 01 12 (AC, ENCS, INT - investigación directa)							
Otras líneas presupuestarias (especificar)							
TOTAL	6	6	6				6

XX es la política o título en cuestión.

Las necesidades en materia de recursos humanos las cubrirá el personal de la DG ya destinado a la gestión de la acción y/o reasignado dentro de la DG, que se complementará, en caso necesario, con cualquier dotación adicional que pudiera asignarse a la DG gestora en el marco del procedimiento de asignación anual y a la luz de los imperativos presupuestarios existentes.

Descripción de las tareas que deben llevarse a cabo:

Funcionarios y agentes temporales	Preparación de reuniones y correspondencia con los Estados miembros, preparación de los actos de ejecución, organización de reuniones con expertos y participación en las reuniones de la OCDE. En la actualidad, la DG TAXUD no dispone de los recursos necesarios, por lo que habría que añadir ETC adicionales en el futuro presupuesto de la DG TAXUD.
Personal externo	

⁵³ AC = agente contractual; AL = agente local; ENCS = experto nacional en comisión de servicios; INT = personal de empresas de trabajo temporal («intérimaires»); JPD = joven profesional en delegación.

⁵⁴ Subtecho para el personal externo con cargo a créditos de operaciones (antiguas líneas «BA»).

3.2.4. *Compatibilidad con el marco financiero plurianual vigente*

La propuesta/iniciativa:

- ☒ puede ser financiada en su totalidad mediante una reasignación dentro de la rúbrica correspondiente del marco financiero plurianual (MFP).

Explicar la reprogramación requerida, precisando las líneas presupuestarias afectadas y los importes correspondientes. Facilítase un cuadro Excel en el caso de que se lleve a cabo una reprogramación importante.

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

Explicar qué es lo que se requiere, precisando las rúbricas y líneas presupuestarias afectadas, los importes correspondientes y los instrumentos cuyo uso se propone.

- ☐ requiere una revisión del MFP.

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

3.2.5. *Contribución de terceros*

La propuesta/iniciativa:

- ☒ no prevé la cofinanciación por terceros
- ☐ prevé la cofinanciación por terceros que se estima a continuación:

Créditos en millones EUR (al tercer decimal)

	Año N ⁵⁵	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insertar tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			Total
Especificar el organismo de cofinanciación								
TOTAL de créditos cofinanciados								

⁵⁵

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

3.3. Incidencia estimada en los ingresos

- ☒ La propuesta/iniciativa no tiene incidencia financiera en los ingresos.
- ☐ La propuesta/iniciativa tiene la incidencia financiera que se indica a continuación:
 - ☐ en los recursos propios
 - ☐ en otros ingresos
 - Indíquese si los ingresos se asignan a líneas de gasto ☐

En millones EUR (al tercer decimal)

Línea presupuestaria de ingresos:	Créditos disponibles para el ejercicio presupuestario en curso	Incidencia de la propuesta/iniciativa ⁵⁶						
		Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insertar tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)		
Artículo								

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

--

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

--

⁵⁶ Por lo que se refiere a los recursos propios tradicionales (derechos de aduana, cotizaciones sobre el azúcar), los importes indicados deben ser importes netos, es decir, importes brutos tras la deducción del 20 % de los gastos de recaudación.