



Consejo de la
Unión Europea

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

12965/23

**Expediente interinstitucional:
2023/0321(CNS)**

**FISC 191
ECOFIN 870
IA 224**

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) 532 final
Asunto:	Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades

Adjunto se remite a las delegaciones el documento COM(2023) 532 final.

Adj.: COM(2023) 532 final



Bruselas, 12.9.2023
COM(2023) 532 final

2023/0321 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades

{SWD(2023) 308 final} - {SWD(2023) 309 final}

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

La propuesta «Empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades» («BEFIT», por sus siglas en inglés, en lo sucesivo «Marco») se anunció en la Comunicación sobre la fiscalidad de las empresas para el siglo XXI en mayo de 2021¹. La propuesta también se incluye en el Programa de trabajo de la Comisión para 2023² y es pertinente desde la perspectiva de los recursos propios, tal como se establece en la Comunicación de 2021 sobre la próxima generación de recursos propios para el presupuesto de la Unión³.

La idea de desarrollar un marco común del impuesto sobre sociedades en apoyo del mercado interior siempre ha formado parte de la historia de la Unión y apareció por primera vez en los documentos sobre políticas de la Comunidad Económica Europea ya en la década de 1960. Sin embargo, mientras se cumplen treinta años de mercado interior, todavía no existen normas comunes para calcular la renta sujeta al impuesto de las empresas que operan en la Unión. Por lo tanto, las empresas tienen que cumplir con (hasta) veintisiete sistemas tributarios nacionales diferentes, de lo que se deriva que la actividad empresarial transfronteriza en la Unión es difícil y costoso para estas. La complejidad y las discrepancias en la interacción de los diferentes sistemas tributarios crean unas condiciones de competencia desiguales y aumentan la incertidumbre fiscal y los costes de cumplimiento de las obligaciones fiscales para las empresas que operan en más de un Estado miembro. Esto repercute negativamente en el funcionamiento del mercado interior, ya que desincentiva las inversiones transfronterizas y sitúa a las empresas de la Unión en una situación de desventaja competitiva en comparación con las empresas que operan en mercados de tamaño comparable en otros lugares del mundo.

Además, el principio de plena competencia en materia de precios de transferencia que se utiliza para valorar las operaciones entre empresas asociadas no solo da lugar a costes más elevados y a largos litigios, sino que también se basa en la disponibilidad de operaciones comparables, lo que hace que sea menos preciso, especialmente para las operaciones relacionadas con activos intangibles (patentes, marcas comerciales, fondo de comercio, etc.), ya que son de naturaleza singular. Esto hace que la base tributaria de los Estados miembros sea menos estable y las empresas corren el riesgo de valorar arbitrariamente una parte importante de sus actividades.

Para tratar los problemas detectados, ahora pueden utilizarse en el diseño del Marco los valiosos conocimientos adquiridos durante muchos años de negociaciones y a partir de los análisis conexos de expedientes fiscales. En particular, las propuestas de 2011⁴ y 2016⁵ relativas a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades dieron lugar a un exhaustivo intercambio de puntos de vista y los Estados miembros convergieron considerablemente en sus enfoques técnicos durante esas negociaciones. La presente

¹ COM(2021) 251 final.

² COM(2022) 548 final.

³ COM(2021) 566 final.

⁴ COM(2011) 121 final.

⁵ COM(2016) 685 final; COM(2016) 683 final.

propuesta sustituye a las propuestas de la Comisión relativas a la base imponible común del impuesto sobre sociedades y la base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades, que se retiran. El Marco reflejará los conocimientos adquiridos y los cambios habidos en la economía moderna, caracterizada por el aumento de la globalización y la digitalización.

El contexto de la política tributaria de la Unión ha cambiado significativamente en los últimos años. Los conceptos clave de las iniciativas relativas al impuesto sobre sociedades y los debates de seguimiento se han incorporado a otros contextos más amplios. En 2020, el Consejo, el Parlamento y la Comisión acordaron que una base imponible común del impuesto sobre sociedades podría ser la base de un nuevo recurso propio que la Comisión propondrá⁶. En 2021, como parte de la declaración del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 sobre el enfoque de dos pilares⁷, más de 135 países acordaron calcular el tipo impositivo efectivo de un gran grupo multinacional a partir de los estados financieros consolidados del grupo (Segundo Pilar) y utilizar una fórmula de reparto para reasignar parcialmente los beneficios imponibles (Primer Pilar). El acuerdo sobre el Segundo Pilar fue refrendado por los Estados miembros, que adoptaron por unanimidad la Directiva relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión en diciembre de 2021 (la Directiva relativa al Segundo Pilar)⁸. Por lo tanto, las políticas de la Unión pueden basarse no solo en experiencias propias, sino también en la evolución en el ámbito de la fiscalidad de las empresas a nivel internacional.

El progreso tecnológico y la mejora de la capacidad administrativa de las autoridades tributarias de los Estados miembros también han hecho que la perspectiva de aplicar y gestionar un marco tributario a escala de la Unión sea una propuesta más eficiente y viable. Además, a raíz de la crisis de la COVID-19 y en el contexto de la incertidumbre económica causada por la guerra de agresión de Rusia contra Ucrania, las normas fiables y la estabilidad de los ingresos públicos son más importantes que nunca. No obstante, las bases tributarias de los Estados miembros cambian como consecuencia de megatendencias, como la globalización, la digitalización, el cambio climático, la degradación del medio ambiente, el envejecimiento de la población y la transformación del mercado laboral. En particular, la globalización y la digitalización han allanado el camino para el traslado de beneficios a través de prácticas de planificación fiscal que la Unión y los Estados miembros han abordado anteriormente mediante la adopción de medidas contra la evasión y la elusión fiscales. Estas medidas han tenido éxito a la hora de tratar cuestiones específicas, pero también han añadido complejidad a los sistemas tributarios aplicables a las empresas. Por lo tanto, lo más

⁶ Acuerdo Interinstitucional entre el Parlamento Europeo, el Consejo de la Unión Europea y la Comisión Europea sobre disciplina presupuestaria, cooperación en materia presupuestaria y buena gestión financiera, así como sobre nuevos recursos propios, en particular una hoja de ruta para la introducción de nuevos recursos propios.

⁷ Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, de 8 de octubre de 2021, Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20.

⁸ Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión (DO L 328 de 22.12.2022, p. 1).

apremiante para la política impositiva de la Unión es garantizar que las bases tributarias de los Estados miembros sean sólidas, sostenibles y estén protegidas contra los abusos, reduciendo al mismo tiempo la complejidad del mercado interior.

La presente propuesta busca un camino que concilie todos los aspectos mediante la introducción de un marco común para el impuesto sobre la renta de sociedades en la Unión. El marco común simplificará el entorno fiscal en el mercado interior, ya que sustituirá a las veintisiete formas diferentes de determinar la base imponible para los grupos de empresas cuyos ingresos combinados anuales superen los 750 millones EUR. Por consiguiente, el marco común creará unas condiciones de competencia equitativas, aumentará la seguridad jurídica, reducirá los costes de cumplimiento, animará a las empresas a operar a escala transfronteriza y estimulará las inversiones y el crecimiento en la Unión.

Junto con esta propuesta, la Comisión adoptó una propuesta separada sobre los precios de transferencia que está incluida en el mismo informe de evaluación de impacto.

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

La presente Directiva está en consonancia con una serie de propuestas recientes presentadas por la Comisión, que también se anunciaron en la Comunicación sobre la fiscalidad de las empresas para el siglo XXI, y las complementa. En particular, la propuesta que tiene por objeto promover el crecimiento y la innovación abordando el sesgo en favor del endeudamiento en el impuesto sobre sociedades a través de un sistema de bonificación⁹, y la propuesta cuyo objetivo es hacer frente al uso indebido de sociedades fantasma con fines fiscales, a través de nuevas medidas contra la elusión fiscal¹⁰.

La presente iniciativa también es plenamente coherente con las políticas vigentes de la Unión en el ámbito de la fiscalidad directa. La Directiva sobre sociedades matrices y filiales¹¹, la Directiva sobre intereses y cánones¹² y la Directiva sobre fusiones¹³ tenían por objeto luchar contra la doble imposición de las sociedades. El Marco se basa en dichas políticas y aspira a ofrecer una solución más completa. Además, la Directiva sobre cooperación administrativa (DCA)¹⁴ garantiza la cooperación y el intercambio de diferentes tipos de información entre las

⁹ Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas sobre una bonificación para la reducción del sesgo en favor del endeudamiento y sobre la limitación de la deducibilidad de los intereses a efectos del impuesto sobre la renta de las sociedades [COM(2022) 216 final].

¹⁰ Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales y se modifica la Directiva 2011/16/UE [COM(2021) 565 final].

¹¹ Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes (DO L 345 de 29.12.2011, p. 8).

¹² Directiva 2003/49/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros (DO L 157 de 26.6.2003, p. 49).

¹³ Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro

¹⁴ Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DO L 64 de 11.3.2011, p. 1).

administraciones tributarias de los Estados miembros. En particular, desde 2017, la revisión de la DCA4¹⁵ exige que las entidades matrices últimas de los grupos de empresas multinacionales presenten informes por país que contengan información sobre ingresos, beneficios, impuestos, empleados y activos tangibles, y sus entidades constitutivas. Esta información se comparte entre los Estados miembros. La gestión del Marco se beneficiará de esta cooperación existente y la hará más eficiente.

La presente propuesta también es compatible con la Directiva contra la elusión fiscal (DEF)¹⁶, adoptada en 2016 para hacer frente a las prácticas de elusión fiscal. El Marco no contradice estas normas. Las empresas incluidas en el ámbito de aplicación del Marco pueden incluso beneficiarse de una mayor seguridad fiscal. Su situación fiscal será más transparente y clara, si se compara con tener que estructurar sus operaciones de conformidad con múltiples marcos jurídicos nacionales, garantizando al mismo tiempo que respetan el objetivo principal de cada marco nacional y evitan desajustes. La única disposición con la que la propuesta del Marco debe garantizar la coherencia es la norma relativa a la limitación de intereses (artículo 4 de la DEF). A tal fin, la propuesta incluye una disposición específica para dar cabida a esta medida en el marco de un grupo transfronterizo y no como norma que se aplicará empresa por empresa (artículo 13).

La propuesta también es coherente con la aplicación del enfoque de dos pilares del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20. Como ampliación del Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20 en 2015, y en particular el informe de la Acción 1 sobre cómo abordar los retos de la economía digital para la imposición, se creó el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización. El enfoque se centró en dos líneas de trabajo diferentes, pero relacionadas, y en 2021, países y territorios de todo el mundo alcanzaron un acuerdo histórico sobre el enfoque de dos pilares. El Primer Pilar comprende una reasignación parcial de los derechos de imposición a jurisdicciones de mercado (Importe A) y una simplificación del principio de plena competencia para determinadas actividades (Importe B). El Segundo Pilar consiste en las normas mundiales contra la erosión de la base imponible («reglas GloBE»), que son dos normas nacionales interrelacionadas que garantizan una imposición efectiva mínima del 15 %, y la cláusula de sujeción a imposición (CSI), que es una norma de derecho internacional convencional que permite un tipo mínimo del 9 % sobre determinados pagos. El 15 de diciembre de 2022, la Unión adoptó la Directiva relativa al Segundo Pilar, con vistas a aplicar las reglas GloBE de manera uniforme en la Unión. La continuación de los trabajos del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 para abordar los elementos restantes del enfoque de dos pilares fue aprobada por 138 países y territorios, a 11 de julio de 2023¹⁷. La

¹⁵ Directiva (UE) 2016/881 del Consejo, de 25 de mayo de 2016, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad (DO L 146 de 3.6.2016, p. 8).

¹⁶ Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (DO L 193 de 19.7.2016, p. 1).

¹⁷ [Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía del Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios \(BEPS\) de la OCDE y el G20, de 11 de julio de 2023](#)

propuesta se basa en los logros de los dos pilares, con el fin de ofrecer a las empresas de la Unión sencillez y seguridad de manera integral.

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

La presidenta de la Comisión, Ursula von der Leyen, anunció en su discurso sobre el estado de la Unión Europea de 2022 que la Comisión presentará un «paquete de ayuda» a las pymes. El paquete de ayuda a las pymes debe proporcionar el apoyo muy necesario para garantizar el flujo de efectivo, la simplificación, la inversión y el crecimiento. Estas medidas deberían facilitar la actividad de las pymes en el mercado interior. A este respecto, se espera que una propuesta conexas de Directiva para las pymes con una presencia fiscal limitada en el extranjero (solo a través de establecimientos permanentes en otro u otros Estados miembros) complemente la serie de iniciativas de la Comisión para simplificar la fiscalidad de las empresas. Esto garantizará que también se anime a los grupos de pymes a expandirse más allá de las fronteras y que los elevados costes de cumplimiento de las obligaciones fiscales no impidan a las pymes aprovechar plenamente las oportunidades que ofrece el mercado interior.

El Marco y el paquete de ayuda a las pymes son complementarios. Ambas iniciativas tienen por objeto una mayor simplificación para las empresas. En el ámbito de la fiscalidad, el paquete de ayuda a las pymes tiene por objeto ofrecer una simplificación a aquellas que tengan una presencia limitada en el extranjero, mientras que el Marco se centra en grandes grupos empresariales que ya tienen una amplia actividad transfronteriza. Sin embargo, el Marco ofrece normas facultativas para las pymes que formen parte de un grupo que presente estados financieros consolidados, lo que les permitirá elegir la opción más sencilla y rentable en función de sus necesidades individuales.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

La presente propuesta se inscribe en el ámbito de aplicación del artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE). Las normas de la propuesta tienen por objeto aproximar las disposiciones legales, reglamentarias o administrativas de los Estados miembros, ya que afectan directamente al establecimiento o funcionamiento del mercado interior. Por consiguiente, se adoptará con arreglo a un procedimiento legislativo especial de conformidad con dicho artículo y en forma de Directiva. La competencia de la Unión en este ámbito es compartida con los Estados miembros.

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

Las empresas de la Unión operan cada vez más a través de las fronteras en el mercado interior, pero el actual marco fiscal de la Unión consta de veintisiete sistemas tributarios diferentes aplicables a las sociedades. Esta multiplicidad de normas da lugar a una fragmentación y supone un grave obstáculo para la actividad empresarial en el mercado interior. De hecho, las empresas transfronterizas se enfrentan a elevados costes de cumplimiento de las obligaciones fiscales en el mercado interior, ya que deben observar diversos marcos jurídicos. Además, las disparidades entre los Estados miembros crean asimetrías que pueden dar lugar a una doble imposición y a ventajas fiscales no deliberadas.

Estos problemas son comunes a todos los Estados miembros y no pueden abordarse eficazmente mediante actuaciones nacionales. Dado que son el resultado, en primer lugar, de la existencia de sistemas tributarios diferentes, una actuación nacional descoordinada no

produciría efectos suficientes. Del mismo modo, aunque una mejor cooperación también puede ser beneficiosa, este enfoque ha sido principalmente bilateral y es limitado, especialmente para los grupos que operan en más de dos Estados miembros.

En este contexto, solo podrá ser eficaz una iniciativa a escala de la Unión que establezca un conjunto común de normas. La complejidad y sus consecuencias se reducirían significativamente si se estableciera un conjunto único de normas del impuesto sobre sociedades a escala de la Unión para los grupos de empresas. Las asimetrías solo pueden eliminarse, en lugar de corregirse, cuando se hace frente al problema mediante normas comunes.

Si se toman medidas a escala de la Unión, tendrán un claro valor añadido. Por ejemplo, la agregación de las bases imponibles de los miembros del grupo, junto con un método sencillo para la asignación de beneficios dentro del grupo, establecería un método para determinar las obligaciones fiscales de los grupos de sociedades de una manera más objetiva y menos costosa. Sin embargo, los Estados miembros no pueden utilizar eficazmente este método de forma individual, ya que persistiría el riesgo de doble imposición y litigios si el método de asignación de beneficios no fuera uniforme para todo el grupo y la base imponible atribuible del grupo no se calculara con arreglo a un único conjunto de normas.

Las normas sustantivas comunes también pueden gestionarse mediante un marco común, que tendría claras ventajas para las empresas y las administraciones tributarias de la Unión. En lugar de presentar una solicitud en cada Estado miembro, una ventanilla única podría permitir a los grupos de empresas cumplir los requisitos a través de una única entidad. En el caso de las administraciones tributarias, que actualmente determinan la deuda tributaria de las mismas empresas transfronterizas por separado, pero cada una solo con sus propios recursos, sería posible utilizarlos colectivamente de manera más eficaz y específica. Además, las cuestiones transfronterizas pueden requerir un acuerdo entre los distintos Estados miembros y a menudo dan lugar a largos litigios o procedimientos. De este modo, un marco administrativo común permitiría a las empresas de la Unión obtener seguridad en relación con determinados aspectos de forma temprana.

Por consiguiente, esta iniciativa está en consonancia con el principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5, apartado 3, del TFUE, teniendo en cuenta que los objetivos no pueden ser alcanzados de manera suficiente por los Estados miembros, y que un enfoque común para todos los Estados miembros tendría las mayores posibilidades de alcanzar los objetivos perseguidos.

- **Proporcionalidad**

Las medidas previstas no van más allá de lo necesario para alcanzar sus objetivos y, por tanto, cumplen el principio de proporcionalidad. La propuesta no prescribe la plena armonización de los sistemas tributarios aplicables a las sociedades, sino que solo establece normas comunes para determinar la renta imponible de (grandes) grupos de empresas en la Unión. Esto es necesario para poder alcanzar los objetivos de la iniciativa y las normas se limitan con prudencia a lo estrictamente necesario.

Los tipos impositivos y las políticas sobre cumplimiento seguirán siendo plenamente competencia de los Estados miembros. El ámbito de aplicación de las medidas propuestas solo afecta a la base imponible. Más concretamente, la propuesta solo introducirá normas cuando sea necesario para permitir a las empresas de la Unión calcular su base imponible en toda la Unión aplicando un único conjunto de normas. Esto significa que la nueva base imponible agregada se basará principalmente en las normas de contabilidad financiera existentes, ya aceptadas con arreglo al Derecho de la Unión, es decir, los principios de

contabilidad generalmente aceptados (PCGA) nacionales de los Estados miembros, o las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). La propuesta no armoniza las normas de la base imponible en general, sino solo cuando es necesario y permite ajustes adicionales tras asignar la base imponible agregada, teniendo en cuenta las necesidades de las políticas nacionales.

Para garantizar que la iniciativa no vaya más allá de lo necesario, las normas también serán opcionales para la mayoría de las empresas, que podrán seguir aplicando las normas vigentes de los Estados miembros. El ámbito de aplicación obligatorio se limita al subconjunto de grandes grupos de la Unión que también entran en el ámbito de aplicación de la Directiva relativa al Segundo Pilar, a menos que un gran grupo tenga su sede fuera de la Unión pero tenga una actividad limitada en el mercado interior (umbral de materialidad). Este enfoque específico se adopta para garantizar la congruencia y la coherencia en la Unión y porque las normas comunes en virtud de la presente Directiva beneficiarían, en particular, a estas empresas. Es muy probable que, en consecuencia, tengan una fuerte presencia transfronteriza, y que las nuevas normas estén tan alineadas como sea posible con el enfoque de dos pilares.

La aplicación uniforme de las normas del Marco a estos grupos garantizaría la coherencia con la Directiva relativa al Segundo Pilar, lo que permitiría potenciar las interacciones y mantener al mínimo los costes de aplicación. Tanto la base imponible agregada como el tipo impositivo efectivo mínimo del Segundo Pilar se tratarían al mismo nivel, es decir, a nivel de grupo de la Unión. Los procesos también pueden armonizarse; por ejemplo, ambos se basan en los estados contables financieros como punto de partida y las empresas deben aplicar ajustes fiscales a escala de la Unión para ambos. Por lo tanto, se trata de un paso adelante proporcionado que simplificaría nuestras normas fiscales y aumentaría la seguridad fiscal en la Unión.

La introducción de un nuevo marco fiscal para las empresas en la Unión implicaría algunos costes iniciales de adaptación y cargas administrativas. Sin embargo, se estima que estos costes se ven compensados por el ahorro de costes de cumplimiento y por la simplificación de los procedimientos administrativos y, a largo plazo, por la mejora de la asignación de recursos por parte de las empresas y las administraciones tributarias.

Por consiguiente, esta iniciativa también está en consonancia con el principio de proporcionalidad establecido en el artículo 5, apartado 3, del TFUE, ya que su contenido y forma no exceden de lo necesario y proporcionado en relación con los objetivos perseguidos.

- **Elección del instrumento**

La propuesta se refiere a una Directiva, que es el único instrumento jurídico admisible con arreglo a la base jurídica del artículo 115 del TFUE.

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

- **Consultas con las partes interesadas**

La estrategia de consulta de las partes interesadas para esta iniciativa consistió en consultas públicas y específicas. Para la consulta pública, el 13 de octubre de 2022 se publicaron una convocatoria de datos¹⁸ y una encuesta en línea, seguida de un período de consulta de doce semanas que duró hasta el 26 de enero de 2023. Su objetivo era recabar las opiniones de las partes interesadas sobre los principios clave que definen las características de una base imponible común del impuesto sobre sociedades en la Unión. En total, la consulta recibió 123 contribuciones, consistentes en 46 comentarios y 77 respuestas a la encuesta de la consulta pública, de los cuales 29 incluían observaciones escritas que se adjuntaron a los comentarios o se enviaron por correo electrónico. 54 de las 123 contribuciones fueron presentadas por asociaciones empresariales que representan intereses empresariales generales, asesores fiscales, abogados o sectores empresariales específicos, como el de seguros. Entre los encuestados también participaron ciudadanos y empresas grandes y pequeñas, así como instituciones académicas y de investigación, organizaciones no gubernamentales y sindicatos. No se recibió ninguna contribución de las autoridades nacionales.

En la evaluación de impacto se tuvieron en cuenta todas las contribuciones recibidas. En el anexo del informe de evaluación de impacto figura un informe de síntesis, y la Comisión publicó las aportaciones de las partes interesadas y un informe fáctico resumido en la página de la consulta. Este último ofrece una visión de conjunto detallada de los perfiles de los encuestados y de las aportaciones recibidas.

También se llevaron a cabo consultas específicas y reuniones bilaterales con las partes interesadas (empresas contribuyentes que probablemente entren en el ámbito del Marco, mundo académico, Estados miembros). En el anexo del informe de evaluación de impacto figura una recopilación de los informes de las entrevistas a partir de consultas específicas. También se informó a los Estados miembros a través de reuniones del Grupo de trabajo de la Comisión IV (fiscalidad directa) y del Grupo de Alto Nivel del Consejo.

De todos estos intercambios y aportaciones de diversas partes interesadas, puede concluirse que, si bien las opiniones difieren, existe un amplio consenso sobre los problemas derivados de las diferencias entre los sistemas tributarios nacionales y sobre la necesidad de actuar en la Unión para hacer frente a la situación fragmentada e ineficiente.

Las opiniones sobre las principales características de un nuevo sistema estaban más divididas. Sin embargo, la propuesta incluye las opciones mejor valoradas por los participantes en la consulta pública, como un ámbito de aplicación híbrido, el cálculo de la base imponible haciendo el menor número posible de ajustes en las cuentas financieras, permitiendo la compensación transfronteriza de pérdidas, y una simplificación de las obligaciones de presentación. Por lo que se refiere a las operaciones con empresas asociadas fuera del grupo sujeto al Marco, seguirán aplicándose las normas sobre precios de transferencia, pero la

¹⁸ Convocatoria de datos para una evaluación de impacto, Ares (2022) 7086603.

propuesta presenta parámetros de referencia para un marco simplificado de evaluación de riesgos. Esta última medida fue bien valorada por la mayoría de los encuestados.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

La Comisión se ha basado en los conocimientos especializados de su Centro Común de Investigación, que utilizó el modelo CORTAX para estudiar las posibles repercusiones de la iniciativa. El modelo CORTAX es un modelo de equilibrio general destinado a evaluar los efectos de las reformas del impuesto sobre sociedades en los veintisiete países de la UE, utilizando datos pormenorizados procedentes de distintas fuentes.

La Comisión no se ha basado en asesoramiento externo para preparar la presente propuesta.

- **Evaluación de impacto**

Se llevó a cabo una evaluación de impacto para preparar esta iniciativa, así como la propuesta de Directiva sobre precios de transferencia. El proyecto de informe de evaluación de impacto se presentó al Comité de Control Reglamentario de la Comisión el 26 de abril de 2023 y se celebró una reunión el 24 de mayo. El Comité de Control Reglamentario emitió un dictamen favorable¹⁹ con reservas el 26 de mayo de 2023, en el que se sugerían ámbitos susceptibles de mejora. Los principales ámbitos susceptibles de mejora fueron los siguientes: debería establecerse un vínculo más claro con propuestas anteriores y con la evolución tributaria internacional en curso, darse una descripción más detallada de las estimaciones de costes de cumplimiento, una mejor explicación de los costes y beneficios y una descripción más clara de los mecanismos de seguimiento.

Se elaboró un informe de evaluación de impacto revisado en el que se daba respuesta a estas reservas. Por ejemplo, se han aclarado las experiencias adquiridas en anteriores iniciativas relativas al impuesto sobre sociedades y se han añadido los vínculos con el enfoque de dos pilares de la OCDE. Las estimaciones de los costes de cumplimiento también se han ampliado en la medida de lo posible sobre la base de los datos disponibles.

Se consideró necesario que las iniciativas evaluadas en el informe que recibió el dictamen favorable con reservas del Comité de Control Reglamentario se presenten como propuestas separadas. Por este motivo, el informe de evaluación de impacto solo evalúa el de las propuestas de Directiva del Consejo relativa al Marco para el impuesto sobre sociedades y de Directiva del Consejo sobre precios de transferencia.

El informe de evaluación de impacto de la presente propuesta sigue fielmente el análisis sobre el Marco y los precios de transferencia contenido en el proyecto de evaluación de impacto examinado e incorpora las recomendaciones del Comité de Control Reglamentario.

El informe evalúa el impacto en función de varias opciones de actuación. Para el ámbito de aplicación del Marco, las opciones abarcan la obligatoriedad, el cumplimiento facultativo, y una solución híbrida, es decir, obligatoria para algunos grupos, mientras que seguiría siendo opcional para otros. Para el cálculo de la base imponible, las opciones abarcan ajustes limitados de los estados financieros y un conjunto completo de normas tributarias. Para la

¹⁹ Ares (2023) 3669156, 26 de mayo de 2023.

asignación de la base imponible, las opciones abarcan una fórmula sin activos intangibles, una fórmula que incluye los activos intangibles y un método de asignación transitorio. Para las operaciones con partes vinculadas ajenas al grupo sujeto al Marco, las opciones incluyen el mantenimiento del *statu quo* y la introducción de un «sistema de semáforo» como herramienta de evaluación de riesgos. Para la administración, las opciones incluyen una ventanilla única avanzada, una ventanilla única limitada y una ventanilla única híbrida.

Para evaluar estas opciones, el informe examina tres «versiones» del Marco, es decir, tres combinaciones de las distintas opciones. Dado que la evaluación de las opciones de determinación de precios de transferencia se incluirá en una propuesta separada, no se resumirá a efectos de la presente Directiva.

Versión 1, Marco «exhaustivo»:

Ámbito de aplicación	Cálculo de la base imponible	Asignación de la base imponible	Evaluación del riesgo en la determinación de los precios de transferencia	Administración
Obligatorio para todos los grupos	Conjunto completo de normas tributarias	Fórmula que incluye los activos intangibles	Sistema de semáforo	Ventanilla única avanzada

Esta versión propondría normas obligatorias para todos los contribuyentes e implicaría el máximo grado de armonización y su aplicación inmediata. Esta combinación de opciones garantizaría el mayor alcance posible y, en consecuencia, la simplificación más amplia para las empresas de la Unión y las autoridades tributarias de los Estados miembros, teniendo en cuenta que sustituiría a las normas nacionales vigentes en materia de fiscalidad de grupos de empresas en la Unión.

Versión 2, Marco «suave»:

Ámbito de aplicación	Cálculo de la base imponible	Asignación de la base imponible	Evaluación del riesgo en la determinación de los precios de transferencia	Administración
Facultativo para todos los grupos	Ajustes fiscales limitados	Regla de asignación transitoria	Se mantiene la normativa actual	Ventanilla única limitada

Esta versión propone normas facultativas con el menor grado de armonización y una aplicación gradual. Esta combinación de opciones traería consigo algunos cambios en el *statu quo*, pero su ámbito de aplicación sería más reducido, menos exhaustivo y prevería una aplicación gradual.

Versión 3, Marco «combinado»:

Ámbito de aplicación	Cálculo de la base imponible	Asignación de la base imponible	Evaluación del riesgo en la determinación de los precios de transferencia	Administración
Híbrido	Ajustes fiscales limitados	Regla de asignación transitoria	Sistema de semáforo	Ventanilla única híbrida

Se trata de una tercera versión, «intermedia», que consiste en la recopilación de elementos de armonización obligatoria y aplicación gradual. El Marco «combinado» prevé un enfoque híbrido en lo que respecta a su aplicación y alcance. Garantizaría normas comunes y obligatorias dirigidas a los grandes grupos que tienen más probabilidades de tener estructuras y desarrollar actividades transfronterizas y que podrían beneficiarse en mayor medida de la simplificación que ofrece el marco.

La evaluación de impacto concluye que la versión 3 es el paquete de medidas preferido.

No solo resulta eficaz para alcanzar los objetivos específicos de la iniciativa, sino que, además, demuestra su eficacia, ya que su limitado alcance obligatorio está delimitado para incluir únicamente a los grupos que pueden beneficiarse principalmente de las normas comunes y permitirse la transición, y es opcional para los grupos que se encuentran por debajo del umbral.

La evaluación de impacto incluye un análisis coste-beneficio de la iniciativa, que se espera sea positiva. Entre los **beneficios** para las empresas de la Unión con arreglo a esta opción, las simplificaciones que introduciría la iniciativa podrían reducir los costes actuales de cumplimiento de las obligaciones tributarias por empresa y se espera que estimulen la inversión y el crecimiento y contribuyan a garantizar una mayor sostenibilidad de los ingresos fiscales para los Estados miembros.

Los **costes de la propuesta** no pueden determinarse con precisión porque la propuesta «Empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades» no tiene precedente y no hay datos específicos que puedan utilizarse de manera fiable para estimaciones concretas. No obstante, el informe indica que se esperan los siguientes costes para la aplicación de las normas comunes en virtud de la presente propuesta: Costes operativos de naturaleza administrativa corrientes, costes de ajuste a corto plazo (posiblemente, únicos), relacionados con la actualización de los sistemas informáticos y la formación del personal de las empresas y de las administraciones tributarias para adaptarse al nuevo sistema. Estas estimaciones figuran en el anexo 3 del informe de evaluación de impacto.

- **Adecuación regulatoria y simplificación**

La propuesta tiene por objeto reducir la carga normativa tanto para los contribuyentes como para las administraciones tributarias. Los costes de cumplimiento son una carga para las empresas y su reducción, como consecuencia de la aplicación de la iniciativa, supondrá una ventaja importante. La reducción estimada de los costes de cumplimiento figura en el informe de evaluación de impacto.

Para cumplir los objetivos de simplificar las normas fiscales, estimular el crecimiento y la inversión, garantizando al mismo tiempo unos ingresos fiscales justos y sostenibles, de

manera proporcionada, la opción preferida de la iniciativa para las empresas transfronterizas de la Unión es la híbrida. Las empresas de la Unión que no formen parte del subconjunto de grupos más grandes de la Unión, que también entran en el ámbito de aplicación de la Directiva relativa al Segundo Pilar, se excluyen del ámbito de aplicación obligatorio de la iniciativa. Para los grupos más grandes, las normas del Marco serán obligatorias, a fin de garantizar la congruencia y la coherencia. Otros grupos por debajo del umbral, incluidos los de pymes, tendrán la opción de aplicar las normas del Marco, en función de la estructura de su empresa. Este alcance voluntario debe garantizar que la propuesta reduzca efectivamente las cargas normativas. Es probable que las empresas opten por acogerse a la simplificación que ofrecen las normas. De no ser así, podrán seguir aplicando las normas vigentes. De este modo, el ámbito de aplicación de la propuesta garantiza que los costes de cumplimiento para las pymes se mantengan bajos. Por último, dado que la propuesta tiene principalmente por objeto abordar las necesidades de las empresas transfronterizas que tienen presencia fiscal en más de un Estado miembro, muchas microempresas quedarán efectivamente fuera del ámbito de aplicación.

Las administraciones tributarias también deberían beneficiarse de la disminución prevista de cuestiones relativas a los precios de transferencia, ya que la necesidad de realizar evaluaciones exhaustivas de la coherencia con el principio de plena competencia se reducirá en el caso de las operaciones intragrupo sujetas a las normas del Marco. Tras el período transitorio, la necesidad de determinar el precio de dichas operaciones intragrupo de conformidad con el principio de plena competencia podría incluso resultar innecesario a efectos tributarios. También debería reducirse el número de litigios en la medida en que la creación de equipos de autoridades tributarias para la supervisión técnica del Marco («equipos de supervisión técnica») permita a las administraciones tributarias llegar a un acuerdo sobre la seguridad en una fase temprana y resolver los problemas que surjan de manera más eficiente a través de la consulta y la coordinación.

- **Derechos fundamentales**

No se espera que se produzca un efecto considerable sobre los derechos fundamentales y las medidas propuestas son compatibles con los derechos, libertades y principios de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea²⁰. Al igualar las condiciones de competencia, eliminar las barreras transfronterizas y ofrecer una mayor seguridad fiscal, la propuesta también contribuirá a evitar cualquier discriminación o restricción injustificada de las libertades relacionadas con la realización de una actividad empresarial.

Se salvaguardan los derechos de protección de datos cubiertos por la Carta y el Reglamento General de Protección de Datos (RGPD)²¹. Los datos personales, por ejemplo, la información sobre las participaciones en la propiedad de un grupo sujeto al Marco, pueden ser tratados por las administraciones tributarias, pero solo a efectos de la aplicación del capítulo IV, así como

²⁰ Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (DO C 326 de 26.10.2012, p. 391).

²¹ 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).

para examinar y alcanzar un consenso sobre el contenido de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco y el tratamiento y la liquidación de las declaraciones tributarias individuales con arreglo al capítulo V. Los datos personales solo podrán transmitirse entre administraciones tributarias que participen en la tramitación correspondiente a un determinado grupo sujeto al Marco. La cantidad de datos personales que deban transmitirse se limitará a lo necesario para garantizar el cumplimiento y detectar fraude, evasión o elusión fiscales, en consonancia con los requisitos del RGPD. Los datos personales solo se conservarán durante el tiempo que sea necesario para este fin y, en cualquier caso, no más de diez años.

- **Otras repercusiones**

No hay otras repercusiones significativas. La propuesta se refiere a grupos de empresas de todos los sectores sujetos al impuesto sobre sociedades en un Estado miembro. La propuesta no afecta a la forma actual de realizar sus actividades y no se espera que tenga una repercusión directa en los objetivos del Pacto Verde Europeo o de la legislación medioambiental europea. Indirectamente, puede considerarse que las empresas podrían utilizar los recursos liberados de los costes de cumplimiento de las obligaciones tributarias para invertir en métodos de producción más sostenibles desde el punto de vista medioambiental si así lo desean.

La propuesta defiende los principios de «digital por defecto» y contribuye a lograr la vía europea para una sociedad y una economía digitales.

Los Objetivos de Desarrollo Sostenible pertinentes que aborda parcialmente la propuesta son los números 8 (Trabajo decente y crecimiento económico) y 9 (Industria, innovación e infraestructura), tal como se presentan en el anexo 3 de la evaluación de impacto.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La iniciativa tendrá repercusiones presupuestarias para la Comisión relacionadas con la herramienta de colaboración del Marco. Las administraciones tributarias deberán coordinarse estrechamente y utilizar herramientas de comunicación para los equipos de supervisión técnica en el marco de esta iniciativa. Para facilitar el funcionamiento y la comunicación de los equipos de supervisión técnica, la Comisión adoptará las disposiciones prácticas necesarias, incluidas medidas para normalizar la comunicación de la información entre los miembros de los equipos de supervisión técnica mediante la utilización de una herramienta de colaboración. La Comisión será responsable del desarrollo de esta herramienta (coste único), así como del alojamiento, la gestión de contenidos, el cifrado y su mantenimiento anual. Los costes de esta herramienta de colaboración se estiman en unos 300 000 EUR puntuales (para el primer año) y alrededor de 600 000 EUR anuales para el funcionamiento de dicha herramienta. Estos gastos se financiarán con cargo a la dotación prevista para el programa Fiscalis. Puede encontrarse información detallada en la ficha de financiación legislativa de la presente propuesta.

5. OTROS ELEMENTOS

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

A efectos del seguimiento y la evaluación de la aplicación de la Directiva, en un principio será necesario dar a los Estados miembros el tiempo y toda la asistencia necesarios para aplicar correctamente las normas de la Unión Europea. La Comisión deberá evaluar la aplicación de la Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentará al Consejo un informe sobre

su funcionamiento. Los Estados miembros deben comunicar a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva, así como toda la información pertinente de que dispongan que la Comisión pueda solicitar a efectos de evaluación.

Además de su evaluación, la eficacia y la eficiencia de la iniciativa serán objeto de un seguimiento periódico y continuo mediante los siguientes indicadores predefinidos: los costes de ejecución y de funcionamiento iniciales del Marco; el número de grupos de empresas incluidos en el ámbito de aplicación obligatorio de la propuesta, así como número de empresas que opten voluntariamente por ella; la evolución de los costes de cumplimiento, y el número de litigios relacionados con la doble imposición. Todo ello se expone con más detalle en el informe de evaluación de impacto que acompaña a la presente propuesta.

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

La propuesta establece un conjunto común de normas para determinar la base imponible de las empresas que formen parte de un grupo que elabore estados financieros consolidados y que estén sujetas al impuesto sobre la renta de sociedades en un Estado miembro.

Los principales aspectos de las propuestas son los siguientes:

Un ámbito híbrido de aplicación obligatoria y facultativa

La propuesta define un ámbito híbrido para la aplicación de las normas de la Directiva en las disposiciones generales del capítulo I. El **ámbito de aplicación obligatorio** comprende los mismos grupos que el Segundo Pilar (es decir, grupos con ingresos combinados anuales de al menos 750 millones EUR), pero se limita al subconjunto de entidades de la Unión que cumplen el umbral de propiedad del 75 % (artículos 5 y 6). En el caso de los grupos con sede en terceros países, la parte de los mismos establecida en la Unión tendrá que ingresar además al menos 50 millones EUR de ingresos combinados anuales en al menos dos de los cuatro ejercicios fiscales inmediatamente anteriores al ejercicio fiscal en el que el grupo comience a aplicar la Directiva, lo que tendrá que representar al menos el 5 % de los ingresos totales del grupo (artículo 2, apartado 4). Este umbral de materialidad garantiza además que los requisitos de la propuesta sean proporcionados a sus beneficios.

La decisión de alinear el ámbito de aplicación obligatorio al Segundo Pilar se hizo sabiendo que estos contribuyentes ya aplican varias características pertinentes como parte de la Directiva relativa al Segundo Pilar, por ejemplo en lo que respecta al cálculo del resultado imponible. De este modo, se consigue un equilibrio entre lograr los cambios necesarios de manera coherente, por una parte, y mantener la sencillez del sistema, por otra.

Otros grupos más pequeños pueden someterse al marco si así lo desean, siempre que elaboren estados financieros consolidados. Este **ámbito voluntario** podría ser de especial interés para los grupos más pequeños que operan a escala transfronteriza, ya que disponen de menos recursos para dedicar al cumplimiento de los múltiples sistemas tributarios nacionales aplicables a las sociedades.

Cuando un grupo deba aplicar u opte por aplicar las normas de la Directiva, el marco se aplicará a **todo el «grupo sujeto al Marco»**, es decir, al subconjunto de todas las empresas residentes fiscales en la Unión y a los establecimientos permanentes del grupo situados en la Unión que cumplan el umbral de propiedad del 75 %, denominados «miembros del grupo sujeto al Marco». El ámbito de aplicación se limita a estas entidades.

La propuesta no excluye ningún sector de su ámbito de aplicación. Las **características sectoriales** se reflejan en las partes pertinentes de la propuesta. Este es el caso, en particular,

del transporte internacional y de las actividades extractivas. Por ejemplo, la renta del transporte marítimo suele estar sujeta a regímenes tributarios especiales adaptados a las realidades de este sector. La propuesta reconoce ese hecho y excluye de la base imponible agregada los ingresos del transporte marítimo sujetos a un régimen de tributación en función del tonelaje.

Cálculo del resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco utilizando un método simplificado

El capítulo II incluye las normas para la determinación del resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco. Esto se lleva a cabo aplicando los ajustes de las secciones 2 y 3 y las normas de la sección 4 sobre cuestiones de calendario y cuantificación de los resultados netos, tal como se indica en las cuentas financieras.

Al igual que en el Segundo Pilar, el punto de partida es el resultado contable de las cuentas financieras, que debe determinarse con arreglo a una única norma contable para el grupo sujeto al Marco. A tal fin, las cuentas financieras de cada miembro del grupo sujeto al Marco deben conciliarse con la norma contable de la entidad matriz última o, si el grupo tiene su sede fuera de la Unión, con la de la entidad declarante. La norma contable debe ser conforme al Derecho de la Unión Europea, lo que significa esencialmente que debe ser bien los principios contables generalmente aceptados (PCGA) nacionales de uno de los Estados miembros, bien las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tal como se establece en el artículo 7.

En aras de la simplificación, los ajustes se reducen al mínimo necesario, en lugar de establecer un marco detallado del impuesto sobre sociedades. Por lo tanto, el Marco incluye menos ajustes fiscales que el Segundo Pilar, que tiene una finalidad diferente, a saber, calcular las ganancias admisibles adecuadas para el impuesto debido.

Los ajustes para la aplicación del Marco se enumeran en la sección 2. **Se incluyen las siguientes partidas**, es decir, se añaden en caso de que se hubieran deducido o no se hubieran registrado ya en los estados contables financieros: activos financieros mantenidos para negociar (artículo 11), costes de endeudamiento pagados a partes ajenas al grupo sujeto al Marco por encima de la norma de limitación de intereses de la DEF (artículo 13), ajustes del valor razonable y plusvalías recibidas por las empresas de seguros de vida en el contexto de contratos en unidades de cuenta o vinculados a un índice (artículo 14), multas, sanciones y pagos ilegales como sobornos (artículo 16), e impuestos sobre sociedades ya pagados o impuestos complementarios en aplicación del Segundo Pilar (artículo 17).

Se excluyen las siguientes partidas, es decir, se restan de los resultados netos financieros si se incluían en las cuentas financieras: los dividendos y las ganancias o pérdidas de capital sobre acciones o participaciones en la propiedad, en caso de participaciones significativas en la propiedad y a menos que sean mantenidos con fines de negociación o por una empresa de seguros de vida (artículos 8 a 11 y artículo 14), las ganancias o pérdidas de establecimientos permanentes (artículo 12), las rentas del transporte marítimo sujetas a un régimen de tributación en función del tonelaje nacional (artículo 15), la desgravación fiscal por reinversión de las ganancias derivadas de activos sustituidos (artículo 18), los costes de adquisición, construcción y mejora de los activos amortizables, ya que estos costes ya formarán parte de la base de amortización, así como las subvenciones directamente vinculadas a ello, ya que las subvenciones no deben figurar en la amortización ni en la base imponible (artículo 19), beneficios o pérdidas no realizados por fluctuaciones del cambio de divisas que afecten a activos inmovilizados (artículo 20). La norma del artículo 21 también excluye cualquier importe relativo a los ajustes posteriores a la asignación enumerados en el

artículo 48 (explicado a continuación). Por consiguiente, estos elementos no forman parte del resultado de la declaración previa, lo que evita el riesgo de doble contabilización.

Además, la sección 3 consta de un conjunto común de normas de **amortización fiscal**. Se trata de un ajuste importante a efectos tributarios, pero la propuesta es más cercana a la contabilidad financiera que las normas nacionales de amortización fiscal. El inmovilizado material valorado por debajo de 5 000 EUR se anotará como gasto inmediatamente. Los demás activos se amortizan siempre de forma lineal, es decir, mediante una distribución equitativa a lo largo de la duración del activo. En principio, la duración corresponderá a su vida útil en las cuentas financieras. No obstante, en el caso de los bienes inmuebles, incluidos los edificios industriales, la duración se fija en veintiocho años como norma general. En el caso del inmovilizado intangible, la duración corresponderá al período de protección jurídica, por ejemplo, los derechos de propiedad intelectual, o, de no ser así, cinco años. El fondo de comercio también se amortizará si se adquiere y, en consecuencia, está presente en las cuentas financieras.

En la sección 4, la propuesta aborda las **cuestiones relativas al calendario y la cuantificación** que son necesarias a efectos tributarios para evitar abusos. Las diferencias entre el coste de las existencias y los productos en curso deben medirse, por ejemplo, de forma coherente utilizando el método «primero en entrar, primero en salir» o el método del coste medio ponderado (artículo 29). Se excluyen las provisiones si no son legalmente necesarias o no pueden estimarse con fiabilidad (artículo 30). Los créditos incobrables solo pueden deducirse si se han agotado todas las medidas razonables para obtener el pago del deudor o si el importe incobrable puede estimarse de forma fiable, nunca si el deudor es una empresa asociada (artículo 31). Los ingresos y costes de los contratos a largo plazo solo se contabilizan en el año de su devengo o contracción (artículo 32). El tratamiento de los instrumentos de cobertura debe seguir el tratamiento fiscal de la partida cubierta (artículo 33).

Por último, en la sección 5, la propuesta también incluye las normas necesarias para las entidades **que se incorporan al grupo sujeto al Marco o salen de él**. Por ejemplo, las pérdidas sufridas antes de que el nuevo miembro entre en el grupo no deben incluirse en perjuicio de la base imponible de otros Estados miembros en los que el grupo sujeto al Marco tenga miembros presentes. Estas pérdidas deben compensarse con la parte asignada, es decir, tras la agregación y la asignación [artículo 38 en relación con el artículo 48, apartado 1, letra a)]. Las normas también se refieren a las **reorganizaciones empresariales**, para aclarar, por ejemplo, que la Directiva sobre fusiones debe prevalecer (artículo 40). También existe una norma contra las prácticas abusivas para garantizar que las ganancias de capital sobre los activos se incluyan en el resultado de la declaración previa cuando los activos se trasladen dentro del grupo, sin consecuencias a efectos tributarios, a un miembro del grupo que posteriormente se venda y salga del grupo. Normalmente, esta práctica se beneficiaría de una exención fiscal para la enajenación de acciones, lo que no debería permitirse a menos que pueda justificarse desde el punto de vista comercial (artículo 41).

Agregación de los resultados de las declaraciones previas en una base imponible agregada y asignación de esta base imponible agregada a los miembros del grupo sujetos al Marco a los que corresponda

El capítulo III contiene las normas para la agregación y asignación de la base imponible. En primer lugar, los resultados de las declaraciones previas de todos los miembros del grupo sujeto al Marco se agregan en una única base «común» a nivel de grupo de la Unión, que será **la «base imponible agregada»**. Esto se describe en los artículos 42 a 44 y presenta varias ventajas importantes:

- **Compensación transfronteriza de pérdidas:** permitirá a los grupos la compensación transfronteriza de pérdidas. En la actualidad, esto solo es posible en raras ocasiones, lo que puede dar lugar a una tributación excesiva de los beneficios del grupo y desincentivar que las empresas realicen operaciones transfronterizas en el mercado interior, y
- **Facilitación del cumplimiento en la determinación de los precios de transferencia:** durante el período transitorio, el resultado de las operaciones intragrupo del grupo sujeto al Marco será un factor determinante para la asignación de la base imponible agregada a los miembros de dicho grupo. Dada la importancia a efectos tributarios de la determinación de los precios de las operaciones intragrupo del grupo sujeto al Marco, se mantendrá el requisito de coherencia con el principio de plena competencia, pero, al mismo tiempo, los miembros del grupo sujeto al Marco se beneficiarán de una mayor seguridad fiscal (una zona de confort) si, como resultado de sus operaciones intragrupo, sus gastos o ingresos se mantienen dentro de un límite de incremento inferior al 10 % respecto al promedio de los tres ejercicios fiscales anteriores. Este sistema ofrece un cierto grado de certidumbre y allana el camino para una posible eliminación de la necesidad de determinar los precios de las operaciones intragrupo en consonancia con el principio de plena competencia en caso de que se acuerde una fórmula basada en factores como forma permanente de asignar la base imponible agregada.
- Tampoco se practicarán **retenciones a cuenta** a operaciones como los pagos de intereses y cánones dentro del grupo sujeto al Marco, siempre que el beneficiario efectivo del pago sea miembro de dicho grupo. Dentro del grupo sujeto al Marco, en principio no es necesario gravar estas operaciones individualmente, ya que se incluirán en la base imponible agregada, pero también es fundamental garantizar que dichos pagos no se utilicen para trasladar beneficios fuera del grupo con un bajo nivel de imposición. Esta es la razón por la que las autoridades competentes nacionales conservarán el derecho a revisar si el perceptor es el beneficiario efectivo.

Sin embargo, existen **dos excepciones** a la agregación. La renta, y las pérdidas, procedentes de actividades extractivas no se incorporan a la base imponible agregada, ya que siempre se asignan al país o territorio de origen. La justificación, en consonancia con el enfoque de dos pilares del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, es que la imposición de estas actividades debe basarse en el origen, es decir, en el lugar de extracción (artículo 46). Tampoco se asignan los ingresos y gastos derivados del transporte marítimo que no están sujetos a un régimen de tributación en función del tonelaje o del transporte aéreo. En consonancia con el enfoque del artículo 8 del Modelo de Convenio Tributario, estas actividades solo se gravan en el Estado en el que esté situada la empresa que explota los buques o aeronaves (artículo 47).

A continuación, la base imponible agregada se asignará a los miembros de cada grupo sujeto al Marco sobre la base de una regla de asignación transitoria, que utiliza el porcentaje correspondiente a cada miembro del grupo de la base imponible agregada calculada como la media de los resultados imponibles en los tres ejercicios fiscales anteriores. Esto puede allanar el camino para un método de asignación permanente que podría basarse en una fórmula de reparto. Una propuesta que establezca una solución transitoria tendrá la ventaja de utilizar datos más recientes procedentes de los informes país por país y la información recopilada desde los primeros años de aplicación del Marco en el diseño de un método de asignación permanente. También permitirá una evaluación más exhaustiva del impacto que se espera que la aplicación del enfoque de dos pilares del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 tenga en las bases imponibles nacionales y en la base imponible agregada.

La propuesta también tiene en cuenta los **sistemas tributarios basados en la distribución** y, a tal efecto, prevé el ajuste necesario, que permitirá a sus empresas participar en un grupo sujeto al Marco. En este caso, la tributación de la renta de las sociedades no es anual, sino en función de la distribución de los beneficios. En consecuencia, la parte asignada de la base imponible agregada se trasladaría cada año al siguiente, en proporción a los beneficios que no se hayan distribuido ese año (artículo 49).

Por último, en el momento de la asignación, cada miembro del grupo sujeto al Marco recibirá una parte. El miembro del grupo tendrá que aplicar **ajustes adicionales** a esa parte en su liquidación del impuesto (artículo 48, apartado 1). Entre ellos se incluyen principalmente las correcciones técnicas necesarias para la coherencia del sistema. Por ejemplo, varias partidas no deben incluirse en el resultado de la declaración previa, a fin de evitar que se repartan entre todos los Estados miembros, pero estos elementos deben seguir contabilizándose (por ejemplo, las pérdidas anteriores a la sujeción al Marco). Otros importes, como donaciones y provisiones para pensiones, dependen en gran medida de los requisitos de la legislación nacional y, por lo tanto, son más adecuados para su inclusión en la parte asignada.

Es importante señalar que, con el fin de garantizar la plena competencia de los Estados miembros sobre sus políticas de tipos impositivos, los Estados miembros tendrán libertad para seguir aplicando, sin restricciones, deducciones, incentivos fiscales o incrementos de la base a las partes que les hayan sido asignadas (artículo 48, apartado 2). El único requisito que los Estados miembros deberán respetar a este respecto son las normas de la Directiva del Segundo Pilar relativas a un nivel mínimo global de imposición efectiva.

«Sistema semáforo» para facilitar el cumplimiento en relación con los precios de transferencia con empresas asociadas ajenas al grupo sujeto al Marco

Por lo que se refiere a las operaciones con empresas asociadas ajenas al grupo sujeto al Marco, es decir, entidades del grupo que no se encuentran en la Unión o que no cumplen el umbral de propiedad del 75 %, el capítulo IV tiene por objeto facilitar el cumplimiento mediante una herramienta de evaluación de riesgos («sistema de semáforo») que incluya parámetros de referencia.

Esta característica del Marco se centra en simplificar el cumplimiento en relación con los precios de transferencia y no interfiere con las normas sustantivas que determinan si el precio de una determinada operación se ha determinado en condiciones de plena competencia. Además, su ámbito de aplicación material se limita a las actividades de bajo riesgo, que normalmente no implican una amplia discrecionalidad en la determinación de los precios, ya que no dan lugar a beneficios residuales elevados. Se trata de una clara diferencia respecto de la Directiva sobre precios de transferencia, que trata las normas sustantivas y tiene un ámbito de aplicación más amplio, que puede abarcar toda la gama de cuestiones relacionadas con los precios de transferencia, y tiene una función independiente. Así pues, la Directiva sobre precios de transferencia respalda las directrices de la OCDE sobre precios de transferencia y constituye un trampolín para que los Estados miembros acuerden enfoques comunes sobre temas específicos relativos a la determinación de los precios de transferencia, en particular aquellos en los que la práctica administrativa ha sido hasta ahora dispar en toda la UE.

El sistema de semáforo se aplicará a las **actividades de bajo riesgo** definidas en el artículo 50: i) actividades de distribución por parte de distribuidores de bajo riesgo, y ii) actividades de fabricación por parte de fabricantes por contrato. Para que se consideren como tales, el distribuidor o fabricante debe utilizar un método fiable y unilateral basado en las Directrices de la OCDE sobre precios de transferencia y, en cualquier caso, no podrán ser considerados si son titulares de los derechos de propiedad intelectual o están expuestos a

algunos de los riesgos relacionados con los productos. Esto se debe a que los activos intangibles y los riesgos a menudo carecen de operaciones comparables.

Para estas actividades, la propuesta propone utilizar **«parámetros de referencia públicos»**, que serán marcadores de beneficios establecidos a escala de la Unión con la ayuda de un grupo de expertos (artículo 53). Desde el punto de vista operativo, si la rentabilidad de un distribuidor o fabricante por contrato de bajo riesgo es baja en comparación con los rangos medios de este valor de referencia, sus operaciones se evaluarán como «de riesgo alto» y viceversa. De este modo, las operaciones pueden estar comprendidas en **tres zonas de riesgo (bajo/medio/alto)**. Se espera que las administraciones tributarias de los Estados miembros centren sus esfuerzos en las zonas de alto riesgo (artículo 51). Este sistema se denomina, pues, «sistema de semáforo».

La herramienta permitirá a los Estados miembros utilizar sus recursos de manera más eficiente y ofrecerá a las empresas un mayor nivel de previsibilidad en cuanto a la aceptabilidad de sus precios de transferencia a condición de que respeten los márgenes preestablecidos.

Administración del sistema: una «ventanilla única» y un «equipo de supervisión técnica»

La administración del sistema se describe en el capítulo V. Las normas sustantivas comunes también requieren un marco administrativo común. Esto permitirá una simplificación adicional de los sistemas actuales y debería liberar gradualmente recursos para las administraciones y las empresas.

Una ventanilla única permitirá a las empresas tratar con una única autoridad de la Unión para las obligaciones de presentación, siempre que sea posible. La «entidad declarante», que es, en principio, la entidad matriz última, presentará una declaración informativa para todo el grupo sujeto al Marco («declaración informativa del grupo») a su propia administración tributaria (la «autoridad de presentación»), que la compartirá con los demás Estados miembros en los que opera el grupo (artículo 57). Cada miembro del grupo sujeto al Marco también presentará una declaración tributaria individual a su administración tributaria nacional para poder aplicar los ajustes establecidos a nivel nacional a su parte asignada (artículo 62). Estas declaraciones, junto con la declaración informativa del grupo, permitirán a cada administración tributaria liquidar las deudas tributarias de los miembros del grupo sujeto al Marco de la manera más eficiente posible (artículo 64).

Para cada grupo sujeto al Marco también habrá un denominado **«equipo de supervisión técnica» del BEFIT** que reunirá a representantes de cada administración tributaria pertinente de los Estados miembros en los que opere el grupo (artículo 60). En lugar de que cada Estado miembro dedique por separado recursos humanos a evaluar las obligaciones tributarias del mismo grupo transfronterizo, los miembros de cada equipo de supervisión técnica compartirán información, coordinarán, aportarán seguridad temprana sobre temas específicos y resolverán problemas a través de una herramienta de colaboración en línea (artículo 61).

Las **inspecciones** se mantendrán a nivel de los Estados miembros y estos podrán solicitar inspecciones conjuntas y crear la obligación de aceptarlas por la otra parte. Tras el resultado de una auditoría, el equipo de supervisión técnica también facilitará rectificaciones (artículo 65).

La propuesta también garantiza que los **recursos** contra el contenido de la declaración informativa del grupo puedan interponerse ante un órgano administrativo del Estado miembro de la «autoridad de presentación». Del mismo modo, los recursos contra las liquidaciones tributarias individuales pueden interponerse ante un órgano administrativo del Estado

miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales. Cuando este recurso afecte a la base imponible agregada, se pueden realizar las modificaciones necesarias en todo el grupo a través de un proceso coordinado establecido por los «equipos de supervisión técnica» (artículos 66 a 70).

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades

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 Europeo²²,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo²³,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) En la Unión no existe actualmente un enfoque común para el cálculo de la base imponible de las empresas. Por lo tanto, las empresas de la Unión están obligadas a cumplir un sistema tributario aplicable a las sociedades en cada Estado miembro en el que operen.
- (2) La existencia de veintisiete sistemas tributarios aplicables a la renta de las sociedades en la Unión genera complejidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y conduce a la competencia desleal para las empresas. Esto se ha hecho más evidente, ya que la globalización y la digitalización de la economía han alterado significativamente cómo se perciben las fronteras terrestres y los modelos de negocio. A medida que los gobiernos han intentado adaptarse a esta nueva realidad, una respuesta fragmentada por parte de los Estados miembros ha dado lugar a nuevas distorsiones en el mercado interior. Los diversos marcos jurídicos conducen también e inevitablemente a diferentes prácticas tributarias en los Estados miembros. Esto implica a menudo largos procedimientos caracterizados por la imprevisibilidad y la incoherencia, junto con elevados costes de cumplimiento.
- (3) Aunque su diseño es diferente, las características fundamentales de los sistemas tributarios aplicables a la renta de las sociedades son similares, ya que establecen normas destinadas al mismo objetivo, es decir, llegar a una base imponible para las empresas. En este sentido, sería importante para las empresas que operan en el mercado interior que los Estados miembros introdujeran un marco jurídico común para armonizar las características fundamentales de los sistemas tributarios aplicables a las

²² DO C de , p. .

²³ DO C de , p. .

sociedades con el fin de simplificar las normas fiscales y garantizar una competencia leal.

- (4) El 9 de junio de 2023, 139 países y territorios, que son miembros del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, se habían adherido a la Declaración, de octubre de 2021, sobre «el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía»²⁴. En dicha Declaración, los Estados miembros acordaron i) un ejercicio de revisión que calcule la posible deuda tributaria mínima de los grandes grupos multinacionales a partir de la contabilidad financiera, como parte del Segundo Pilar, y ii) reasignar parcialmente los beneficios impositivos sobre la base de una fórmula de reparto como parte del Primer Pilar. El diseño de un marco común para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización y la globalización debe inspirarse en los logros de dicha iniciativa. Dado que la aplicación del Segundo Pilar ha sido adoptada por unanimidad por los Estados miembros a través de la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo²⁵, un marco común del impuesto sobre sociedades en la Unión debe basarse en conceptos como el alcance y el cálculo de la base imponible, con los que tanto las empresas como los Estados miembros ya están familiarizados.
- (5) El entorno para la actividad empresarial en el mercado interior debe hacerse más atractivo con el fin de estimular el crecimiento y la inversión en la Unión. A tal fin, debe darse prioridad a la adopción de un marco común de normas del impuesto sobre sociedades, con el fin de facilitar el cumplimiento de dichas normas por parte de las empresas cuando operen a través de las fronteras, así como de animar a las empresas que deseen seguir expandiéndose en el extranjero a hacerlo. Se espera que un único conjunto de normas sobre el impuesto de sociedades para la actividad internacional dé lugar a una mayor seguridad fiscal y a menos litigios fiscales, ya que trataría las distorsiones y reduciría el número de casos de doble imposición y de tributación excesiva. Además, dado que la sostenibilidad de los ingresos fiscales es fundamental para los presupuestos de los Estados miembros, en particular para invertir en infraestructuras, investigación y desarrollo y para prestar servicios públicos, sería fundamental garantizar de cara al futuro que la asignación de los ingresos se lleve a cabo de conformidad con una herramienta basada en parámetros sólidos que no puedan utilizarse indebidamente.
- (6) De hecho, es fundamental crear un sistema que logre cierto grado de uniformidad en toda la Unión, al menos entre los contribuyentes a los que se dirige principalmente. En consecuencia, y teniendo en cuenta los esfuerzos que tanto las administraciones tributarias como las empresas han realizado para aplicar el marco de un nivel mínimo global de imposición, sería importante aprovechar este logro y diseñar normas que se mantengan lo más próximas posible a las normas tipo de la OCDE y del G20 y a la Directiva (UE) 2022/2523. Sobre esta base, el marco común de normas debe ser obligatorio para los grupos con presencia fiscal en la Unión, siempre que tengan

²⁴ Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, de 8 de octubre de 2021, Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20.

²⁵ Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión (DO L 328 de 22.12.2022, p. 1).

ingresos combinados anuales superiores a 750 millones EUR conforme a sus estados financieros consolidados. De este modo, el ámbito de aplicación se centraría en las empresas que tienen más probabilidades de tener actividades transfronterizas y, por lo tanto, podrían beneficiarse de la simplificación que ofrecería un marco jurídico común. El umbral también permitiría la armonización con la Directiva (UE) 2022/2523 en aras de un enfoque coherente en la Unión.

- (7) Aunque el umbral se determinaría sobre la base de los ingresos combinados del grupo a nivel mundial, el ámbito de aplicación de las disposiciones debe limitarse a los miembros del grupo que operen en el mercado interior, ya que el Derecho de la Unión solo es aplicable dentro de esta y no es vinculante para terceros Estados. Por lo tanto, solo incluirá al subconjunto de la Unión de dicho grupo. Es decir, a las sociedades que tengan su residencia a efectos fiscales en un Estado miembro y sus establecimientos permanentes que operen en un Estado miembro, así como a los establecimientos permanentes en la Unión de sociedades de terceros países pertenecientes al mismo grupo. Teniendo en cuenta que el concepto de establecimiento permanente se aborda en los convenios tributarios bilaterales y en la legislación nacional, y aunque su definición contiene algunos principios comunes, sigue habiendo un cierto grado de divergencia en todo el mundo. Por consiguiente, sería un enfoque pragmático basarse en los convenios existentes sobre doble imposición y en las normas nacionales de los Estados miembros, en lugar de intentar una armonización plena a través del Derecho derivado de la Unión.
- (8) Para garantizar la proporcionalidad y el buen funcionamiento del marco común, los miembros del grupo, incluidas las sociedades residentes en un Estado miembro, sus establecimientos permanentes y los establecimientos permanentes en la Unión, que sean miembros de un grupo con sede fuera de la Unión, con una actividad limitada en el mercado interior, deben quedar excluidos del ámbito de aplicación mediante un umbral de materialidad.
- (9) El objetivo de simplificar las normas actuales sustenta la iniciativa prevista. Por lo tanto, las normas sobre el cálculo de la base imponible deben elaborarse aplicando una serie limitada de ajustes fiscales a los estados financieros de cada miembro del grupo. Estos ajustes limitados representarían ajustes comunes necesarios para convertir los estados contables financieros en una base imponible. Teniendo en cuenta la necesidad de armonización con la Directiva (UE) 2022/2523, los ajustes deben estar en consonancia con dicho marco, que también debe facilitar su aplicación a los Estados miembros y a las empresas que ya estén familiarizados con los principios generales.
- (10) Dado que, con el fin de simplificar, las cuentas financieras se utilizarán como punto de partida para calcular la base imponible de cada miembro del grupo, es necesario elaborar normas tributarias de manera que se mantengan lo más cerca posible de la contabilidad financiera. En los casos en que sea posible, el tratamiento contable financiero de un activo o pasivo no cambiaría a efectos tributarios y, por consiguiente, no se requerirían ajustes. En consecuencia, también es necesario que, en consonancia con la lógica impositiva, otros elementos de la base imponible se traten a efectos fiscales de manera diferente a la forma en que se califican con arreglo a la contabilidad financiera.
- (11) Por ello, es esencial abordar sectores de actividad específicos, en particular el transporte marítimo internacional, que requieren determinados ajustes sectoriales. En el caso de los miembros del grupo de este sector, las cuentas financieras tendrían que ajustarse para excluir un importe (beneficios o pérdidas) cubierto por un régimen de

tributación en función del tonelaje. Los regímenes tributarios especiales para el transporte marítimo internacional, a menudo denominados «regímenes de tributación en función del tonelaje», permitirían normalmente gravar en función del tonelaje (es decir, la capacidad de carga) de los buques explotados por un miembro del grupo y no de los beneficios o pérdidas reales obtenidos por el miembro del grupo a través de actividades que pueden acogerse a la tributación en función del tonelaje. Por lo tanto, la exclusión de tal importe se basaría en los diferentes enfoques reconocidos para el cálculo de la base imponible y garantizaría una coherencia adecuada con los distintos objetivos estratégicos del mercado interior.

- (12) Para alcanzar el objetivo clave de crear un marco simplificado del impuesto sobre sociedades, los resultados de las declaraciones previas de cada miembro del grupo deben agregarse en una única base imponible común, a fin de asignar posteriormente esta base a los miembros del grupo adecuados. Los ajustes fiscales de los estados financieros producirían los resultados de las declaraciones previas para cada miembro del grupo. Estos resultados se agregarían a continuación, lo que permitiría la compensación transfronteriza de pérdidas entre los miembros del grupo sujeto al Marco y, posteriormente, la base imponible agregada se asignaría a los miembros del grupo sobre la base de una regla de asignación transitoria; lo que allanaría el camino hacia un mecanismo permanente. Este mecanismo permanente podría basarse en una fórmula de reparto y haría superflua la necesidad de que las operaciones realizadas en el seno de un grupo sujeto al Marco se ajustaran al principio de plena competencia. Tendría la ventaja de utilizar datos más recientes de los informes país por país y la información recopilada durante el período transitorio. También permitirá una evaluación más exhaustiva del impacto que se espera que la aplicación del enfoque de dos pilares tenga en las bases imponibles nacionales y en las bases agregadas de los grupos sujetos al Marco. De este modo, seguiría siendo posible alcanzar el objetivo clave de la neutralidad fiscal en el mercado interior, lo que reduciría los casos de doble imposición y de tributación excesiva y reforzaría la seguridad fiscal con el fin de reducir el número de litigios fiscales.
- (13) La agregación de los resultados de las declaraciones de los miembros del grupo no sería una medida adecuada para determinados sectores, como las actividades extractivas, así como para la navegación internacional, el transporte por vías navegables interiores y el transporte aéreo. Por lo tanto, sería importante excluirlas de la agregación, ya que sus características no son las adecuadas en este contexto. Cualquier importe de los beneficios o pérdidas de las empresas que operan en el ámbito del tráfico internacional que no esté cubierto por un régimen de tributación en función del tonelaje (y, por tanto, excluido de los resultados de las declaraciones previas), debería mantenerse fuera de la agregación, y se calcularía aplicando las normas comunes del impuesto sobre sociedades.
- (14) A fin de proporcionar espacio para el crecimiento y la inversión, los Estados miembros también podrían aplicar individualmente ajustes adicionales posteriores a la asignación (por ejemplo, el tratamiento fiscal de las cotizaciones al régimen de pensiones) en ámbitos no cubiertos por el marco común. Los Estados miembros también tendrían libertad para seguir ajustando su porcentaje asignado sin límite máximo, a fin de garantizar que los Estados miembros puedan tomar sus decisiones políticas nacionales en este ámbito. Lo que es más importante, la Directiva (UE) 2022/2523 fijaría efectivamente un límite máximo que garantizaría efectivamente que el tipo impositivo efectivo fuera al menos del 15 %.

- (15) Algunos Estados miembros tienen sistemas tributarios aplicables a las sociedades basados en principios que difieren del enfoque más habitual, como los sistemas tributarios basados en la distribución. Por lo tanto, es de vital importancia establecer los ajustes necesarios para garantizar una interacción viable con dichos sistemas. La solución podría residir en realizar determinados ajustes posteriores a la asignación. Esto implicaría que la parte que se asignaría a un miembro del grupo con arreglo a un sistema basado en la distribución debe modificarse en proporción a las distribuciones realizadas durante el ejercicio fiscal. Se mantendría plenamente la esencia de un sistema tributario basado en la distribución, teniendo en cuenta que la distribución marca un momento concreto para gravar la parte asignada y, en consecuencia, para determinar en qué medida debería gravarse. A este respecto, debe contemplarse la posibilidad de aplicar un mecanismo de traslado a ejercicios futuros, a fin de garantizar que la parte asignada que no sea gravada en el ejercicio en curso sea imponible en los años siguientes.
- (16) Dado que las relaciones dentro de un grupo solo representan una parte de la actividad comercial de un grupo de sociedades, las operaciones entre miembros de un grupo y empresas asociadas ajenas al grupo constituyen otro aspecto esencial que debe examinarse. Para abordar este aspecto externo y dado que el número de litigios en materia de precios de transferencia ha aumentado recientemente de manera considerable, especialmente en lo que se refiere a las consideraciones relativas a los precios de las actividades rutinarias, sería muy útil prever un enfoque simplificado del cumplimiento relativo a los precios de transferencia que redujera los costes de cumplimiento para las empresas y mejorara la eficiencia en el uso del capital humano por parte de las administraciones tributarias. A tal fin, sería importante establecer un marco común de evaluación de riesgos para los precios de transferencia basado en un análisis comparativo comúnmente aceptado. Esta evaluación investigaría los márgenes de los beneficios antes de intereses e impuestos para las entidades que operan de forma independiente en el mercado interior. Los marcadores de beneficios así obtenidos deben publicarse, utilizarse como herramienta de autoevaluación del riesgo y permitir a los grupos que operan en el mercado interior conocer de antemano los rendimientos en condiciones de plena competencia (basados en el mercado) que se espera obtener en las operaciones con empresas asociadas. Cada operación incluida en el ámbito de aplicación del sistema debe evaluarse como de riesgo bajo, medio o alto, dependiendo de cómo se compara con los marcadores de beneficios, que se establecerán mediante un acto de ejecución y se publicarán en el sitio web de la Comisión.
- (17) Un marco común para el impuesto sobre sociedades conllevaría necesariamente una gestión que, idealmente, proporcionaría cierto grado de seguridad fiscal y de simplificación. Para promover la uniformidad, la gestión tendría que basarse en la importancia de gestionar un punto de referencia centralizado para abordar una serie de cuestiones comunes, como una declaración informativa para todo el grupo sujeto al Marco, y garantizar un grado adecuado de coordinación y colaboración entre las administraciones tributarias nacionales. Al mismo tiempo, la gestión debe respetar plenamente la soberanía fiscal nacional, ya que las declaraciones tributarias locales, las inspecciones y la resolución de litigios tendrían que permanecer principalmente a nivel de los Estados miembros.
- (18) Para garantizar la correcta aplicación y ejecución de las normas del marco común, los Estados miembros deben establecer normas sobre las sanciones aplicables a las infracciones de las disposiciones nacionales adoptadas en virtud de la presente Directiva. Estas sanciones deben ser eficaces, proporcionadas y disuasorias.

- (19) A fin de optimizar las ventajas de disponer de un marco jurídico común para el cálculo de la base imponible del impuesto sobre sociedades en el mercado interior, la aplicación de las normas debe ser opcional para los grupos, incluidos los grupos de pymes, que obtengan ingresos combinados anuales inferiores a 750 millones EUR, siempre que elaboren estados financieros consolidados y tengan presencia tributaria en la Unión. Al permitir que las normas sean aplicables a grupos de menor tamaño, un mayor número de grupos con estructuras y actividades transfronterizas puede beneficiarse de la simplificación que ofrece el marco común.
- (20) A fin de completar o modificar, en su caso, determinados elementos no esenciales de la presente Directiva, deben delegarse en la Comisión los poderes para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 290 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea por lo que respecta a i) la modificación de los anexos I y II, según convenga, y ii) a la complementación mediante normas adicionales para las empresas de seguros, en particular con respecto a la nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 17 sobre contratos de seguro. 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 de 13 de abril de 2016 sobre la mejora de la legislación²⁶. 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.
- (21) A fin de garantizar condiciones uniformes para la aplicación y el funcionamiento de los denominados «equipos de supervisión técnica» establecidos en la presente Directiva para reunir a representantes de cada administración tributaria pertinente de los Estados miembros en los que opera el grupo, así como para fijar márgenes de beneficio para determinadas operaciones rutinarias entre los miembros del grupo sujeto al Marco y sus empresas asociadas fuera del grupo sujeto al Marco, deben conferirse a la Comisión competencias de ejecución. Dichas competencias deben ejercerse de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo²⁷.
- (22) Todo tratamiento de datos personales en el marco de la presente Directiva debe ajustarse al Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo²⁸. Los Estados miembros podrán tratar datos personales con arreglo a la presente Directiva

²⁶ Acuerdo interinstitucional entre el Parlamento Europeo, el Consejo de la Unión Europea y la Comisión Europea sobre la mejora de la legislación (DO L 123 de 12.5.2016, p. 1).

²⁷ 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).

²⁸ 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).

únicamente a efectos de la aplicación del capítulo IV, así como para examinar y alcanzar un consenso sobre el contenido de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco y el tratamiento y la liquidación de las declaraciones tributarias individuales con arreglo al capítulo V.

- (23) El período de conservación de diez años está justificado para permitir a los Estados miembros cumplir la mayor parte de los plazos de prescripción.
- (24) Para que las empresas puedan disfrutar 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, de conformidad con el Reglamento (UE) 2018/1724²⁹. La pasarela digital única ofrece una ventanilla única a los usuarios transfronterizos para el suministro en línea de información, procedimientos y servicios de asistencia pertinentes para el funcionamiento del mercado interior.
- (25) Dado que el objetivo de la presente Directiva no puede ser alcanzado de manera suficiente por los Estados miembros, sino que, debido a las dificultades existentes causadas por la interacción de veintisiete sistemas tributarios diferentes aplicables a las sociedades, 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.
- (26) 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 18 de agosto de 2023.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1

Objeto

- 1. La presente Directiva establece un marco común para el impuesto sobre la renta de sociedades aplicable a determinados grupos en la Unión.
- 2. A efectos del apartado 1, la presente Directiva establece normas:
 - a) sobre la delimitación del concepto de grupo a efectos de la presente Directiva («grupo sujeto al Marco»);
 - b) para calcular una base imponible agregada de las sociedades y establecimientos permanentes del grupo sujeto al Marco («miembro del grupo sujeto al Marco» y «base imponible agregada»);

²⁹ 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).

- c) asignar la base imponible agregada a los miembros del grupo sujeto al Marco a los que corresponda;
 - d) simplificar las evaluaciones del riesgo de los precios de transferencia para las operaciones con empresas asociadas externas al grupo;
 - e) para la administración del marco jurídico común.
3. Las sociedades o los establecimientos permanentes sujetos a la presente Directiva dejarán de estar sujetos a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades en todos los Estados miembros en los que estén establecidos en relación con todas las cuestiones reguladas por la presente Directiva, salvo disposición en contrario de la presente Directiva.

Artículo 2

Ámbito de aplicación

1. La presente Directiva se aplica a las sociedades que tengan su residencia a efectos fiscales en un Estado miembro, incluidos sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros, y a los establecimientos permanentes situados en Estados miembros de entidades que tengan su residencia a efectos fiscales en un tercer país («entidades de terceros países») que cumplan los siguientes criterios:
- a) que pertenezcan a un grupo nacional o a un grupo de empresas multinacionales que elabore estados financieros consolidados y tenga ingresos combinados anuales iguales o superiores a 750 millones EUR en al menos dos de los cuatro últimos ejercicios fiscales;
 - b) por lo que se refiere a las sociedades, además:
 - i) que adopten una de las formas enumeradas en el anexo I;
 - ii) que estén sujetas a uno de los impuestos sobre sociedades que figuran en el anexo II o a un impuesto similar establecido ulteriormente;
 - iii) que sean la entidad matriz última o sus activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo serán consolidados línea por línea por la entidad matriz última;
 - c) por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, además:
 - i) que estén sujetos a uno de los impuestos sobre sociedades que figuran en el anexo II o a un impuesto similar establecido ulteriormente;
 - ii) que sean establecimientos permanentes de la entidad matriz última o de una entidad cuyos activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo serán consolidados línea por línea por la entidad matriz última.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, la presente Directiva no se aplicará a las sociedades o establecimientos permanentes con una entidad matriz última de fuera de la Unión cuando los ingresos combinados del grupo en la Unión no superen el 5 % de los ingresos totales del grupo sobre la base de sus estados financieros consolidados o el importe de 50 millones EUR en al menos dos de los cuatro últimos ejercicios fiscales. Esto se entenderá sin perjuicio del derecho a participar voluntariamente contemplado en el apartado 7.
3. Cuando dos o más grupos se fusionen para formar un único grupo, el umbral de 750 millones EUR a que se refiere el apartado 1 se considerará alcanzado en

cualquier ejercicio fiscal anterior a la fusión si la suma de los ingresos combinados de los grupos fusionados correspondientes a ese ejercicio fiscal, tal como figuren en cada uno de sus estados financieros consolidados, es igual o superior a 750 millones EUR. Las sociedades y establecimientos permanentes miembros de ese nuevo grupo quedarán sujetos a la presente Directiva si ese umbral se ha alcanzado en al menos dos de los cuatro últimos ejercicios fiscales.

4. Cuando una sociedad que no sea miembro de un grupo (en lo sucesivo, «entidad adquirida») sea adquirida por otra sociedad o grupo (la «entidad adquirente») y la entidad adquirida o la entidad adquirente no dispusieran de estados financieros consolidados en ninguno de los cuatro ejercicios fiscales inmediatamente anteriores al ejercicio fiscal de la adquisición, se considerará que se ha alcanzado el umbral de ingresos combinados anuales de 750 millones EUR a que se refiere el apartado 1 si la suma de los ingresos incluidos en los estados financieros o en los estados financieros consolidados de la entidad adquirida y de la entidad adquirente para ese ejercicio fiscal es igual o superior a 750 millones EUR. La entidad adquirente quedará sujeta a la presente Directiva si dicho umbral se ha alcanzado en al menos dos de los cuatro ejercicios fiscales inmediatamente anteriores al ejercicio fiscal en el que la presente Directiva empiece a aplicarse a dicha entidad.
5. En caso de escisión de un grupo en dos o más grupos (en lo sucesivo, «grupos escindidos»), el umbral de 750 millones EUR a que se refiere el apartado 1 se considerará alcanzado por cada uno de los grupos escindidos cuando:
 - a) en el primer ejercicio fiscal que finalice tras la escisión, cada uno de los grupos escindidos tenga ingresos combinados anuales iguales o superiores a 750 millones EUR en dicho ejercicio fiscal;
 - b) en el segundo a cuarto ejercicios fiscales que finalicen tras la escisión, cada uno de los grupos escindidos tenga unos ingresos combinados anuales iguales o superiores a 750 millones EUR en al menos dos de esos ejercicios fiscales.
6. Cuando la duración de uno o varios de los cuatro ejercicios fiscales a que se refiere el presente artículo sea superior o inferior a doce meses, el umbral de ingresos mencionado se ajustará proporcionalmente para cada uno de esos ejercicios fiscales.
7. Los Estados miembros velarán por que las sociedades que tengan su residencia a efectos fiscales en un Estado miembro y cumplan las condiciones establecidas en el apartado 1, letra b), incluidos sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros, así como los establecimientos permanentes situados en Estados miembros de entidades de terceros países, que cumplan las condiciones del apartado 1, letra c), puedan optar por regirse por la presente Directiva si pertenecen a un grupo de empresas multinacionales o a un grupo nacional que elabora estados financieros consolidados pero no cumple las condiciones establecidas en el apartado 1, letra a), en relación con el umbral de 750 millones EUR.
8. La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 74 con vistas a la modificación de los anexos I y II, con objeto de tener en cuenta los cambios introducidos en la legislación de los Estados miembros en lo relativo a las formas societarias y los impuestos sobre sociedades.

Artículo 3 **Definiciones**

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

- 1) «grupo»:
 - a) un conjunto de entidades que estén relacionadas a través de la propiedad o el control, tal como se define en la norma de contabilidad financiera aceptable para la elaboración de estados financieros consolidados por parte de la entidad matriz última, incluida cualquier entidad que pueda haber sido excluida de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última basándose únicamente en su pequeño tamaño, en motivos de importancia relativa o por el hecho de que se mantenga para la venta, o
 - b) una entidad que incluya los resultados netos de uno o varios establecimientos permanentes en sus estados financieros («sede»), siempre que no forme parte de otro grupo, tal como se define en la letra a);
- 2) «grupo nacional»: cualquier grupo en el que todas las entidades estén ubicadas en el mismo Estado miembro;
- 3) «grupo de empresas multinacionales»: todo grupo multinacional que incluya al menos una entidad o establecimiento permanente que no estén ubicados en el país o territorio de la entidad matriz última;
- 4) «ejercicio fiscal»: el período contable con respecto al cual la entidad matriz última elabora sus estados financieros consolidados.
- 5) «estados financieros consolidados»: los estados financieros en los que los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de una entidad y los de sus filiales, controladas por la primera, se presentan como los de una sola unidad económica;
- 6) «entidad»: todo instrumento jurídico que lleve una contabilidad financiera separada o toda persona jurídica;
- 7) «entidad matriz última»:
 - a) una entidad que posea, directa o indirectamente, una participación de control en cualquier otra entidad y que no sea propiedad, directa o indirectamente, de otra entidad con una participación de control en ella, o
 - b) la sede de un grupo tal como se define en el punto 1, letra b);
- 8) «participación en la propiedad»: cualquier participación en el patrimonio que conlleve derecho a los beneficios, al capital o a las reservas de una entidad o de un establecimiento permanente;
- 9) «participación de control»: una participación en la propiedad de una entidad en la que el tenedor de la participación está obligado a consolidar los activos, pasivos, ingresos, gastos y flujos de efectivo de la entidad línea por línea;
- 10) «entidad declarante»: una de las siguientes:
 - a) la entidad matriz última, cuando esté ubicada en un Estado miembro, o
 - b) si la entidad matriz última no está ubicada en un Estado miembro, la entidad ubicada en un Estado miembro que haya sido designada por el grupo sujeto al

Marco para cumplir las obligaciones en relación con la declaración informativa del grupo establecida en el artículo 57 en nombre del grupo sujeto al Marco;

- 11) «norma contable aceptable en la Unión»: las Normas Internacionales de Información Financiera adoptadas por la Unión en virtud del Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo³⁰ y los principios contables generalmente aceptados de los Estados miembros;
- 12) «resultado contable financiero neto»: las ganancias o pérdidas netas determinadas para un miembro del grupo sujeto al Marco, con arreglo a una única norma contable común aceptable en la Unión antes de cualquier ajuste de consolidación para eliminar las operaciones intragrupo del grupo sujeto al Marco, de conformidad con el artículo 7.
- 13) «empresa de seguros»: toda empresa acorde con la definición del artículo 13, punto 1, de la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo³¹;
- 14) «seguro de vida en unidades de cuenta o vinculado a un índice»: pólizas de seguro de vida en las que las ganancias y pérdidas de inversión o los intereses o dividendos devengados por las inversiones subyacentes de la empresa de seguros se asignan íntegramente a los tomadores de seguros a lo largo del tiempo;
- 15) «propietario económico»: la persona que reciba esencialmente todas las ventajas y asuma los riesgos vinculados a un elemento del inmovilizado, independientemente de que sea su propietaria legal. El contribuyente con derecho a poseer, utilizar y enajenar un elemento del inmovilizado y que asuma el riesgo de su pérdida o destrucción será considerado en todos los casos su propietario económico;
- 16) «asignación de referencia»: el método para repartir la base imponible agregada entre los miembros del grupo sujeto al Marco en cada ejercicio fiscal del período transitorio de conformidad con el artículo 45;
- 17) «autoridad de presentación»: la autoridad competente del Estado miembro donde la entidad declarante tenga su residencia a efectos fiscales o, cuando se trate de un establecimiento permanente de un contribuyente no residente, del Estado miembro donde esté situado ese establecimiento permanente.

³⁰ Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad (DO L 243 de 11.9.2002, p. 1).

³¹ Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Solvencia II) (DO L 335 de 17.12.2009, p. 1).

CAPÍTULO II

DETERMINACIÓN DEL RESULTADO DE LA DECLARACIÓN PREVIA

SECCIÓN 1

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 4

Principios generales

1. El resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco se determinará, para cada ejercicio fiscal, sobre la base de su resultado contable financiero neto, ajustado de conformidad con los artículos 8 a 41 de la presente Directiva.
2. Los gastos incluidos en el resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco solo serán deducibles del resultado de la declaración previa en la medida en que se haya incurrido en ellos en el interés comercial directo del miembro del grupo.

Artículo 5

Estructura de un grupo sujeto al Marco

1. Se formará un grupo sujeto al Marco cuando dos o más empresas o establecimientos permanentes incluidos en el ámbito de aplicación de la presente Directiva cumplan las siguientes condiciones:
 - a) que la sociedad sea bien la entidad matriz última del grupo, o bien cualquier otra empresa del grupo en la que la entidad matriz última posea, directa o indirectamente, al menos el 75 % de los derechos de propiedad o de los derechos de participación en los beneficios;
 - b) la sede del establecimiento permanente sea bien la entidad matriz última del grupo, o bien cualquier otro miembro (sociedad o entidad) del grupo en el que la entidad matriz última posea, directa o indirectamente, al menos el 75 % de los derechos de propiedad o de los derechos de participación en los beneficios.
2. A efectos del cálculo del umbral a que se refiere el apartado 1, letras a) y b), los derechos de propiedad y los derechos de participación en los beneficios de una sociedad que pertenezca a un grupo se calcularán acumulando las participaciones directas e indirectas en cada nivel.

Artículo 6

Requisitos relativos al período de tenencia

1. Los miembros del grupo sujeto al Marco deberán cumplir sin interrupción los umbrales a que se refiere el artículo 5, apartado 1, durante todo el ejercicio fiscal.
2. Una sociedad o un establecimiento permanente se convertirá en miembro del grupo sujeto al Marco en la fecha en que se alcancen los umbrales a que se refiere el artículo 5, apartado 1. Los umbrales deberán alcanzarse durante al menos nueve meses consecutivos. Si una empresa o, en su caso, un establecimiento permanente no

alcanza los umbrales durante el período requerido, se considerará que nunca ha sido miembro del grupo sujeto al Marco.

3. Una empresa o un establecimiento permanente deja de ser miembro del grupo sujeto al Marco el día siguiente a aquel en que deje de cumplir los umbrales a que se refiere el artículo 5, apartado 1.

Artículo 7

Cuentas financieras como base para el cálculo del resultado de la declaración previa

1. El resultado de la declaración previa de un miembro del grupo sujeto al Marco se calculará realizando los ajustes establecidos en los artículos 8 a 41 en su resultado contable financiero neto para el ejercicio fiscal, determinados con arreglo a una única norma contable aceptable común en la Unión antes de cualquier ajuste de consolidación para eliminar las operaciones intragrupo del grupo sujeto al Marco.
2. La norma contable aceptable en la Unión que deberán utilizar los miembros del grupo sujeto al Marco a efectos del apartado 1 será aquella que se utilice en la elaboración de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última cuando esta última que tengan su residencia a efectos fiscales en un Estado miembro.

Cuando la entidad matriz última no sea residente a efectos fiscales en un Estado miembro, la norma contable aceptable en la Unión será la vigente en el Estado miembro en el que la entidad declarante tenga su residencia a efectos fiscales.
3. Cuando un miembro del grupo sujeto al Marco sea un establecimiento permanente, su resultado contable financiero neto será:
 - a) los resultados netos reflejados en sus propias cuentas financieras separadas, determinadas de conformidad con los apartados 1 y 2, o
 - b) a falta de cuentas financieras separadas, los resultados netos que se habrían reflejado en sus cuentas financieras separadas si se hubieran elaborado de forma independiente y de conformidad con la norma aceptable en la Unión determinada de conformidad con los apartados 1 y 2.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cuando un Estado miembro aplique una legislación nacional que permita a los grupos elaborar, auditar y publicar estados financieros a nivel de dicho Estado, el resultado de la declaración previa y la asignación de la base imponible agregada de los miembros del grupo sujeto al Marco que tengan su residencia a efectos fiscales en dicho Estado miembro también podrán calcularse a nivel de dicho Estado, siempre que el grupo pueda identificar por separado, para cada miembro del grupo, los datos necesarios para calcular dichos resultados de la declaraciones previas y los ajustes posteriores a la asignación de conformidad con la presente Directiva.

SECCIÓN 2

AJUSTES DEL RESULTADO CONTABLE FINANCIERO NETO

Artículo 8

Dividendos y otras distribuciones

Con excepción de los activos financieros mantenidos con fines de negociación a que se refiere el artículo 11, apartado 1, y de las inversiones realizadas en beneficio de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de inversión en el contexto de una póliza de seguro de

vida en unidades de cuenta o vinculado a un índice, a que se refiere el artículo 14, el resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir el 95 % del importe de los dividendos u otras distribuciones recibidas o devengadas durante el ejercicio fiscal, siempre que, en la fecha de la distribución, el miembro del grupo sujeto al Marco haya sido el tenedor de dicha participación en la propiedad durante más de un año y la participación conlleve el derecho a más del 10 % de los beneficios, el capital, las reservas o los derechos de voto.

Artículo 9

Ganancias o pérdidas derivadas de la disposición de acciones

Con excepción de los activos financieros mantenidos con fines de negociación a que se refiere el artículo 11, apartado 1, y de las inversiones realizadas en beneficio de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de inversión en el contexto de una póliza de seguro de vida en unidades de cuenta o vinculado a un índice, a que se refiere el artículo 14, el resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir el 95 % del importe de las pérdidas o ganancias derivadas de la enajenación de una participación en la propiedad, siempre que, en la fecha de la enajenación, el miembro del grupo sujeto al Marco haya sido el tenedor de dicha participación en la propiedad durante más de un año y la participación conlleve el derecho a más del 10 % de los beneficios, el capital, las reservas o los derechos de voto.

Artículo 10

Cambios en el valor razonable

Con excepción de los activos financieros mantenidos con fines de negociación a que se refiere el artículo 11, apartado 1, y de las inversiones realizadas en beneficio de los tomadores de seguros de vida que asuman el riesgo de inversión en el contexto de una póliza de seguro de vida en unidades de cuenta o vinculado a un índice, a que se refiere el artículo 14, el resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustarán para excluir el importe de las ganancias o pérdidas derivadas de cambios en el valor razonable de una participación en la propiedad, siempre que, en la fecha de la distribución, el miembro del grupo sujeto al Marco haya sido el tenedor de dicha participación en la propiedad durante más de un año y que esta participación conlleve el derecho a más del 10 % de los beneficios, el capital, las reservas o los derechos de voto.

Artículo 11

Activos financieros mantenidos para negociar

1. Un activo o pasivo financiero se considerará mantenido para negociar por un miembro del grupo sujeto al Marco cuando cumpla alguna de las condiciones siguientes:
 - a) que se adquiera o se contraiga principalmente con el objetivo de venderlo o volver a comprarlo a corto plazo;

- b) que sea parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, incluidos derivados, que se gestionen conjuntamente y para la cual exista evidencia de un patrón real reciente de obtención de beneficios a corto plazo.
2. Cuando un activo o pasivo financiero del que sea tenedor un miembro del grupo sujeto al Marco pase a convertirse en un activo o pasivo mantenido con fines de negociación o viceversa, el resultado contable financiero neto se ajustará para incluir cualquier diferencia entre el valor razonable calculado al comienzo del ejercicio fiscal o en la fecha de adquisición, si fuera posterior, y su valor razonable calculado al final del mismo ejercicio fiscal.
- El valor razonable de un activo o un pasivo financiero al final del ejercicio fiscal durante el cual pasó a ser un activo mantenido con fines de negociación, y viceversa, será igualmente su valor razonable al inicio del ejercicio fiscal siguiente a la conversión.
3. El período de tenencia a que se refiere el artículo 9 comenzará o se interrumpirá cuando el activo o pasivo financiero deje de mantenerse para negociar o se convierta en un activo o pasivo mantenido para negociar, respectivamente.

Artículo 12

Ganancias o pérdidas de un establecimiento permanente

El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir el importe de las ganancias o pérdidas atribuibles a sus establecimientos permanentes.

Artículo 13

Norma de limitación de la deducibilidad de los intereses

1. Un miembro del grupo sujeto al Marco ajustará su resultado contable financiero neto para incluir el importe de los costes de endeudamiento excedentarios a que se refiere el artículo 2 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior³², que no sean deducibles a efectos tributarios de conformidad con las normas de limitación de la deducibilidad de los intereses establecidas en la legislación nacional del impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que tenga su residencia a efectos fiscales.
2. El apartado 1 no se aplicará a los costes de endeudamiento excedentarios derivados de una operación entre miembros del grupo sujeto al Marco.

³² Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (DO L 193 de 19.7.2016, p. 1).

Artículo 14
Empresas de seguros

1. Cuando un miembro del grupo sujeto al Marco sea una empresa de seguros autorizada a operar en un Estado miembro de conformidad con la Directiva 2009/138/CE, se aplicarán las normas establecidas en los apartados 2 a 4.
2. El importe de las provisiones técnicas de las empresas de seguros establecidas de conformidad con la Directiva 91/674/CEE del Consejo³³ que hayan sido deducidas del resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se revisará y ajustará al final de cada ejercicio fiscal. A efectos de cálculo del resultado de la declaración previa en ejercicios posteriores se tendrán en cuenta las cantidades ya deducidas.
3. La Comisión podrá adoptar actos delegados con arreglo al artículo 74 para complementar la presente Directiva estableciendo normas más detalladas sobre la adaptación del resultado de la declaración previa para las empresas de seguros, en el contexto de las repercusiones de la nueva Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 17 en los contratos de seguro.
4. Las aseguradoras de vida, en el contexto de la póliza de seguro de vida en unidades de cuenta o vinculado a un índice, valorarán los activos al valor de mercado y constituirán la reserva de conformidad con la valoración de los activos subyacentes.

Artículo 15
Actividades de transporte marítimo sujetas a un régimen de tributación en función del tonelaje

El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco que lleve a cabo actividades de transporte marítimo se ajustará para excluir el importe de los ingresos, gastos y otros elementos deducibles derivados de dichas actividades cubiertas por un régimen de tributación en función del tonelaje.

Artículo 16
Multas, sanciones y pagos ilegales

El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para incluir el importe de los gastos devengados por pagos considerados ilegales como resultado de una inspección o investigación por parte de la autoridad competente, así como las multas y sanciones, incluidos los intereses de demora, que se adeuden a una autoridad pública por incumplimiento de la legislación.

³³ Directiva 91/674/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1991, relativa a las cuentas anuales y a las cuentas consolidadas de las empresas de seguros (DO L 374 de 31.12.1991, p. 7).

Artículo 17

Impuesto sobre sociedades

El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para incluir el importe de cualquier impuesto sobre sociedades, impuestos similares sobre los beneficios e impuestos diferidos devengados durante el ejercicio fiscal, así como cualquier importe registrado como impuestos corrientes en las cuentas financieras en relación con el pago del impuesto complementario adeudado de conformidad con la Directiva (UE) 2022/2523 o en aplicación de un impuesto complementario nacional admisible a que se refiere el artículo 11 de dicha Directiva.

Artículo 18

Desgravación fiscal por reinversión en activos de sustitución

1. Cuando el producto de la enajenación, incluida la indemnización por daños, de un activo inmovilizado amortizable o de un terreno, deba reinvertirse en un activo similar utilizado con el mismo fin o similar antes de que finalice el segundo ejercicio fiscal posterior al ejercicio fiscal en el que tuvo lugar la enajenación, el importe en que dichos ingresos superen el valor fiscal del activo podrá deducirse en el año de la enajenación. Un activo que del que se haga disposición de forma voluntaria deberá haberse mantenido en propiedad como mínimo durante un período de tres años previo a la enajenación.
2. El activo de sustitución a que se refiere el apartado 1 podrá adquirirse durante el ejercicio fiscal anterior a la enajenación. Cuando el activo de sustitución no se haya adquirido antes de que finalice el segundo ejercicio fiscal posterior al año en que tuvo lugar la enajenación del activo, y salvo en casos de fuerza mayor, el importe deducido en el ejercicio en el que tuvo lugar la enajenación, incrementado en un 10 %, se añadirá al resultado de la declaración previa en el segundo ejercicio fiscal posterior a la fecha de la enajenación.

Artículo 19

Ingresos y gastos relacionados con activos inmovilizados sujetos a amortización

1. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir los importes siguientes:
 - a) los costes de adquisición o construcción, así como los costes relacionados con la mejora del inmovilizado que sean amortizables con arreglo a las normas establecidas en la sección 3; así como
 - b) las subvenciones directamente vinculadas a la adquisición, construcción o mejora de dichos activos.
2. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para incluir únicamente el importe de la deducción por amortización del inmovilizado, tal como se determina en los artículos 22 a 28.

Artículo 20

Ganancia o pérdida por cambio de divisas

El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir:

- a) el importe de cualquier ganancia o pérdida por cambio de divisas no realizada en relación con activos y pasivos inmovilizados;
- b) el importe de cualquier provisión anotada por pérdidas por cambio de divisas no realizadas.

Artículo 21

Ajustes en relación con determinadas partidas (partidas que se dejan a los Estados miembros tras la asignación)

El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir del resultado de la declaración previa cualquier importe relacionado con los elementos enumerados en el artículo 48, apartado 1, letras a) a j).

SECCIÓN 3 AMORTIZACIÓN

Artículo 22

Método de amortización y duración

1. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir, en el ejercicio fiscal de adquisición, todo inmovilizado tangible cuyo valor contable antes de la amortización sea inferior a 5 000 EUR.
2. Cuando no sea de aplicación el apartado 1, los elementos del inmovilizado se amortizarán individualmente a lo largo de su vida útil de forma lineal. La vida útil de un elemento del inmovilizado se determinará del siguiente modo:
 - a) todos los edificios, así como cualquier otro tipo de bienes inmuebles y estructuras utilizados para la actividad: 28 años,
 - b) todos los demás activos inmovilizados tangibles: su vida útil evaluada de acuerdo con la norma contable aceptable en la Unión a que se refiere el artículo 7;
 - c) activos inmovilizados intangibles, incluido el fondo de comercio adquirido: el período durante el cual el activo goce de protección legal o por el cual se haya otorgado el derecho y, en caso de que dicho período no pueda determinarse, cinco años.
3. Los activos inmovilizados de segunda mano se amortizarán de conformidad con el apartado 2, a menos que el miembro del grupo sujeto al Marco demuestre que la vida útil restante estimada del activo es más corta, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese período más corto.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, el inmovilizado intangible de segunda mano se amortizará a lo largo de cinco años, a menos que pueda determinarse el período restante durante el que el activo goce de protección jurídica o para el que se haya concedido el derecho, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese otro período.
4. La amortización se deducirá mensualmente, a partir del mes de entrada en servicio del elemento inmovilizado. No se deducirá ninguna amortización en el mes de enajenación del activo.

5. El valor fiscal de un elemento del inmovilizado del que se haga disposición o que resulte dañado hasta el punto de que deje de ser posible su utilización para la actividad económica y el valor fiscal de cualquier coste de mejora en que se haya incurrido en relación con él se deducirán del resultado de la declaración previa en el mes en que se haya producido la enajenación o el daño.

Artículo 23

Derecho a amortizar

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3, el propietario económico procederá a la deducción de la amortización.
2. En el caso de contratos en los que la propiedad económica y jurídica no coincida, el propietario económico tendrá derecho a deducir del resultado de la declaración previa la parte de los pagos correspondiente a intereses, a menos que dicho elemento no esté incluido en el resultado o la base imponible de la declaración previa del propietario jurídico, según el caso, dependiendo de si este es o no otro miembro del grupo sujeto al Marco.
3. En caso de que no se pueda identificar al propietario económico del activo, el propietario legal tendrá derecho a deducir la amortización. En el caso de los contratos de arrendamiento financiero, tanto la parte correspondiente a los intereses como al capital de los pagos por arrendamiento financiero se incluirán en el resultado de la declaración previa del propietario legal y, si el arrendatario es miembro del grupo sujeto al Marco, estos pagos se excluirán del resultado de su declaración provisional.
4. Un activo inmovilizado no podrá ser amortizado por más de un contribuyente en un ejercicio fiscal, a menos que la propiedad jurídica o económica se reparta entre más contribuyentes o el propietario económico o jurídico del activo haya cambiado.
5. Los miembros del grupo sujeto al Marco no podrán renunciar a la amortización.

Artículo 24

Base de amortización

1. La base de amortización incluirá los costes directamente vinculados a la adquisición, construcción o mejora de un elemento del inmovilizado. Dichos costes no incluirán el impuesto sobre el valor añadido deducible, los intereses o el resultado de cualquier revalorización o pérdida de valor.
2. La base de amortización de un activo recibido a título gratuito será su valor de mercado incluido en las cuentas financieras del miembro del grupo sujeto al Marco.
3. La base de amortización de un activo inmovilizado amortizable se reducirá deduciendo el importe de cualquier subvención pública directamente vinculada a la adquisición, construcción o mejora del activo, tal como se contempla en el artículo 19, apartado 1, letra b).
4. No se tendrá en cuenta la amortización de los activos fijos que no estén disponibles para su uso o que no hayan sido utilizados durante más de doce meses por razones que no estén fuera del control del miembro del grupo sujeto al Marco.

La amortización cesará a partir del mes siguiente a aquel en el que terminó el período a que se refiere el párrafo primero y se reanudará a partir del mes siguiente a aquel en el que el activo haya empezado a utilizarse de nuevo.

5. Cuando se haya hecho disposición de un activo inmovilizado amortizable y se haya sustituido con arreglo a lo dispuesto en el artículo 18, la base de amortización del elemento de sustitución se reducirá en el mismo importe que se amortizó en el año de la enajenación.

Artículo 25

Registro del inmovilizado

1. Los costes de adquisición, de construcción o de mejora, junto con la fecha de entrada en servicio después de la adquisición, construcción o mejora, se registrarán en un registro del inmovilizado por separado para cada activo inmovilizado.
2. Cuando se haga disposición de un activo inmovilizado, se inscribirán en el registro del inmovilizado los pormenores de la enajenación, incluida la fecha y todo producto o compensación percibidos como consecuencia de la misma.
3. El registro del inmovilizado se llevará de manera que proporcione información suficiente, incluidos datos de amortización, para calcular el resultado de la declaración previa e incluirá, como mínimo, la siguiente información:
 - a) identificación del activo;
 - b) mes de entrada en servicio;
 - c) base de amortización;
 - d) vida útil conforme al artículo 22;
 - e) amortización acumulada durante el período fiscal en curso;
 - f) amortización total acumulada;
 - g) base de amortización, una vez deducidas las amortizaciones acumuladas totales y deducidas las disminuciones excepcionales de valor;
 - h) mes de interrupción o reanudación de la imputación de la amortización fiscal;
 - i) mes de enajenación.

Artículo 26

Amortización de los costes de mejora

1. Los costes de mejora se amortizarán de conformidad con las normas aplicables al inmovilizado que se haya mejorado como si correspondieran a un inmovilizado de nueva adquisición, en particular su vida útil de conformidad con el artículo 22, apartado 2.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, los costes de mejora que correspondan al inmovilizado arrendado se amortizarán de conformidad con el artículo 22, apartado 3, y el artículo 23.
2. En caso de que el contribuyente demuestre que la vida útil restante estimada de un elemento del inmovilizado amortizado es inferior a la de los activos inmovilizados contemplados en artículo 22, apartado 2, los costes de mejora se amortizarán a lo largo de ese período más breve.

Artículo 27
Activos no amortizables

No serán objeto de amortización los siguientes activos:

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

Artículo 28
Disminución excepcional de valor

- 1. Un miembro del grupo sujeto al Marco que demuestre que el valor de un activo inmovilizado tangible no amortizable, en el sentido de la letra a) del artículo 27, se ha reducido al final de un ejercicio fiscal por fuerza mayor o por actividades delictivas de terceros podrá deducir del resultado de la declaración previa un importe equivalente a esa disminución de valor.
- 2. Cuando el valor de un activo que, en un ejercicio fiscal anterior, haya sido objeto de la amortización a que se refiere el apartado 1 aumente posteriormente, se añadirá un importe equivalente a dicho incremento al resultado de la declaración previa del ejercicio en que se produzca dicho aumento.

No obstante, dichos añadidos, tomados en su conjunto, no deberán exceder el importe de la deducción inicialmente concedida.

SECCIÓN 4
CALENDARIO Y NORMAS DE CUANTIFICACIÓN

Artículo 29
Existencias y productos en curso

- 1. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para incluir la diferencia entre el valor de las existencias y los productos en curso al principio y al final del ejercicio fiscal, con excepción de aquellos relativos a contratos a largo plazo tal como se definen en el artículo 32.
- 2. El coste de las demás existencias y productos en curso se evaluará de forma coherente aplicando el método «primero en entrar, primero en salir» o el método de coste medio ponderado.
- 3. El coste de las existencias y productos en curso que incluyan artículos que no sean habitualmente intercambiables y bienes y servicios producidos o prestados, respectivamente, y reservados para proyectos específicos se medirá de forma individual.
- 4. Cada miembro del grupo sujeto al Marco utilizará el mismo método para la valoración de las existencias y los productos en curso de naturaleza y uso similares.
- 5. El coste de las existencias y los productos en curso comprenderá todos los costes derivados de la adquisición, los costes directos de transformación, así como otros costes directos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación en el ejercicio fiscal de que se trate. Los costes no incluirán el impuesto sobre el valor añadido deducible.

6. Las existencias y los productos en curso se valorarán el último día del ejercicio fiscal al valor menor entre el coste y el valor neto realizable. El valor neto realizable es el precio estimado de venta en el curso normal de la actividad, una vez deducidos los costes estimados de terminación y los costes estimados necesarios para llevar a cabo la venta.

Artículo 30

Provisiones

1. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir el importe de toda provisión.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, se permitirá incluir el importe de una provisión cuando, al final del ejercicio fiscal, se cumplan las siguientes condiciones:
 - a) el miembro del grupo sujeto al Marco tenga una obligación jurídica o es razonablemente previsible que la tuviere;
 - b) dicha obligación se derive de actividades u operaciones realizadas en ese ejercicio fiscal o en ejercicios fiscales anteriores;
 - c) el importe de la provisión derivada de dicha obligación pueda estimarse de forma fiable;
 - d) el importe dé lugar, en el momento en el que se liquidase, a un gasto deducible en virtud de la presente Directiva.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, el resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará siempre para excluir el importe de cualquier provisión que se haya registrado en relación con pérdidas contingentes o aumentos de costes futuros.

3. Cuando la obligación a que se refiere el apartado 1, párrafo segundo, letra a), se refiera a una actividad u operación que hubiere de continuar en ejercicios fiscales futuros, el importe de la provisión se distribuirá proporcionalmente a lo largo de la duración estimada de la actividad u operación.

Las provisiones en virtud del presente artículo serán objeto de revisión y ajuste al final de cada ejercicio fiscal. A efectos de cálculo del resultado de la declaración previa en ejercicios fiscales posteriores se tendrán en cuenta las cantidades ya deducidas con arreglo al presente artículo.

Artículo 31

Créditos incobrables

1. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir el importe de cualquier deducción registrada en relación con créditos incobrables, a menos que, al final del ejercicio, el miembro del grupo sujeto al Marco no haya solicitado una deducción de conformidad con el artículo 28 y se cumpla uno de los siguientes requisitos:
 - a) que el miembro del grupo haya tomado todas las medidas razonables a que se refiere el apartado 2 para obtener el pago y sea probable que la deuda no se satisfaga total o parcialmente, o
 - b) que el miembro del grupo tenga un gran número de activos exigibles homogéneos, todos ellos procedentes del mismo sector de actividad

empresarial, y pueda estimar de forma fiable el importe de los créditos exigibles incobrables sobre una base porcentual, siempre que el valor de cada título de crédito homogéneo sea inferior al 0,1 % del valor de todos los títulos de crédito homogéneos. Para conseguir una estimación fiable, el miembro del grupo sujeto al Marco deberá tener en cuenta todos los factores pertinentes, incluida la experiencia adquirida en el pasado.

2. Al determinar si se han tomado todas las medidas razonables para obtener el pago, el miembro del grupo sujeto al Marco tendrá en cuenta cualquiera de los siguientes elementos, a condición de que se basen en pruebas objetivas:
 - a) si los costes de cobro resultan desproporcionados con respecto al crédito;
 - b) si existe alguna perspectiva de que se produzca el cobro, incluso cuando el deudor haya sido declarado insolvente, se haya incoado un procedimiento judicial o se haya contratado a un cobrador de deudas;
 - c) si en las circunstancias concretas cabe esperar razonablemente que el contribuyente lleve adelante el procedimiento de cobro.
3. Cuando el crédito incobrable se refiera a un título de crédito comercial, además de las condiciones establecidas en el apartado 1, se incluirá como ingreso en el resultado de la declaración previa el importe correspondiente al crédito.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, el resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para excluir el importe de cualquier crédito incobrable cuando el deudor sea otro miembro del grupo sujeto al Marco, cualquier otra empresa asociada o, si el deudor es una persona física, cuando el deudor, su cónyuge o ascendiente o descendiente lineales participe en la gestión o el control del miembro del grupo sujeto al Marco o, directa o indirectamente, posea capital del miembro del grupo sujeto al Marco.
5. Cuando un miembro del grupo sujeto al Marco haya deducido previamente un crédito incobrable que se cobre en el ejercicio fiscal siguiente, su resultado contable financiero neto para el ejercicio fiscal en que se dé el cobro se incrementará en el importe recibido en pago.

Artículo 32

Contratos a largo plazo

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por contrato a largo plazo todo aquel que cumpla las siguientes condiciones:
 - a) que se celebre con fines de fabricación, instalación o construcción o de prestación de servicios;
 - b) que se prolongue, o esté previsto que se prolongue, por un período superior a doce meses.
2. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para incluir únicamente los ingresos relativos a un contrato a largo plazo que se hayan devengado respecto del importe correspondiente a la parte del contrato a largo plazo que se haya completado en el ejercicio fiscal pertinente.

A tal fin, el porcentaje de ejecución de un contrato a largo plazo se determinará por referencia a la relación entre los costes de ese ejercicio fiscal y los costes totales estimados del contrato a largo plazo.

3. El resultado contable financiero neto de un miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará para incluir todos los costes relativos a contratos a largo plazo en los que se haya incurrido durante un ejercicio fiscal.

Artículo 33
Cobertura

1. Las pérdidas y ganancias de un instrumento de cobertura, resultantes de una valoración o de actos de disposición, serán tratadas por un miembro del grupo sujeto al Marco de la misma manera que las correspondientes pérdidas y ganancias de la partida cubierta.

Existirá una relación de cobertura siempre que se cumplan las condiciones siguientes:

- a) que la relación de cobertura se haya establecido formalmente y documentado por anticipado;
 - b) que se prevea que la cobertura resultará muy eficaz y su eficacia pueda medirse de forma fiable.
2. Cuando la relación de cobertura se interrumpa o un instrumento financiero ya en cartera sea tratado posteriormente como un instrumento de cobertura, dando lugar a su paso a un régimen tributario diferente, cualquier diferencia entre el nuevo valor de mercado del instrumento de cobertura al final del ejercicio fiscal y el valor de mercado al principio del mismo período fiscal se incluirá en el resultado de la declaración previa del miembro del grupo sujeto al Marco.

El valor de mercado del instrumento de cobertura al final del ejercicio fiscal durante el cual dicho instrumento haya pasado a un régimen tributario diferente coincidirá con su valor de mercado al inicio del ejercicio siguiente a dicho cambio.

SECCIÓN 5
INCORPORACIÓN A UN GRUPO SUJETO AL MARCO Y SALIDA DE ESTE Y
REESTRUCTURACIÓN EMPRESARIAL

Artículo 34
Reconocimiento, valoración y calendario de amortización de activos y pasivos
al incorporarse a un grupo sujeto al Marco o salir de este

1. Todos los activos y pasivos se reconocerán por su valor, calculado de conformidad con la norma contable aceptable en la Unión a que se refiere el artículo 7, inmediatamente antes de la fecha en que la presente Directiva sea aplicable al miembro del grupo sujeto al Marco.
2. Los activos y pasivos de una sociedad o de un establecimiento permanente a los que deje de aplicarse la presente Directiva se reconocerán por su valor calculado de conformidad con la presente Directiva.
3. La amortización de los activos de una empresa o de un establecimiento permanente que se incorpore o salga de un grupo sujeto al Marco durante un ejercicio fiscal se calculará proporcionalmente al número de meses naturales durante los cuales la sociedad o el establecimiento permanente pertenecía al grupo sujeto al Marco en ese ejercicio fiscal.

Artículo 35

Clasificación de los activos inmovilizados al entrar en un grupo sujeto al Marco

No obstante las normas establecidas en el capítulo II, sección 3, cuando una sociedad o un establecimiento permanente pase del sistema tributario aplicable a las sociedades de un Estado miembro a incorporarse a un grupo sujeto al Marco, se aplicarán las siguientes normas:

- a) cuando un inmovilizado cuyo valor contable sea inferior a 5 000 EUR no haya sido amortizado total o parcialmente en la fecha de inclusión en el grupo sujeto al Marco, el miembro del grupo sujeto al Marco ajustará su resultado contable financiero neto para excluir el importe correspondiente al valor neto restante del inmovilizado que figure en la contabilidad financiera individual en la fecha de inclusión;
- b) cuando, en la fecha de incorporación al grupo sujeto al Marco, uno o varios activos fijos tengan un valor neto en la contabilidad financiera individual que difiera del valor fiscal neto, el importe total correspondiente a dicha diferencia para todos los activos fijos de que se trate se agrupará para cada miembro del grupo sujeto al Marco en el ejercicio fiscal de incorporación al grupo y se repartirá a lo largo de un período de cinco años en el resultado de la declaración previa. El resultado contable financiero neto de cada miembro del grupo sujeto al Marco se ajustará en consecuencia.

Artículo 36

Contratos a largo plazo al incorporarse a un grupo sujeto al Marco

1. Las sociedades o los establecimientos permanentes que se incorporen a un grupo sujeto al Marco realizarán ajustes para incluir, de conformidad con las normas sobre plazos de la legislación nacional, en su porcentaje de la base imponible agregada determinada conforme a las normas del capítulo III, el importe de los ingresos y costes que, de conformidad con el artículo 32, se consideren devengados o contraídos antes de que la presente Directiva sea aplicable, pero que aún no estén incluidos en su base imponible con arreglo a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades anteriormente aplicable.
2. En el primer ejercicio fiscal, las sociedades o establecimientos permanentes que se incorporen a un grupo sujeto al Marco deducirán de su porcentaje de la base imponible agregada, determinada de conformidad con las normas del capítulo III, los ingresos procedentes de un contrato a largo plazo que hayan estado sujetos previamente al impuesto en virtud de la legislación nacional del impuesto sobre sociedades por un importe superior al que se habría incluido en su resultado de la declaración previa de conformidad con el artículo 32.
3. Cuando el porcentaje de la base imponible agregada de un miembro del grupo sujeto al Marco en un ejercicio fiscal sea inferior a los importes deducibles determinados con arreglo a los apartados 1 y 2, cualquier importe no deducido se trasladará a los ejercicios fiscales siguientes y se compensará con su porcentaje en la base imponible agregada.

Artículo 37

Provisiones, ingresos y deducciones al incorporarse a un grupo sujeto al Marco

1. Las provisiones y deducciones por créditos incobrables a que se refieren los artículos 30 y 31 solo serán deducibles en la medida en que se deriven de actividades u operaciones realizadas después de que la presente Directiva fuera aplicable al miembro del grupo sujeto al Marco.
2. Los ingresos que, de conformidad con la norma contable aceptable aplicable en la Unión utilizada de conformidad con el artículo 7, se consideren devengados antes de que la presente Directiva fuera aplicable a un miembro del grupo sujeto al Marco, pero que no estuvieran incluidos en su base imponible con arreglo a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades anteriormente aplicable, se añadirán a su parte asignada de conformidad con las normas sobre plazos de la legislación nacional del impuesto sobre sociedades pertinente.
3. Los gastos en que se haya incurrido después de que la presente Directiva fuera aplicable a un miembro del grupo sujeto al Marco, pero en relación con actividades u operaciones realizadas con anterioridad y que no se hayan deducido con arreglo a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades aplicable, se deducirán de la parte asignada.

Cuando los gastos a que se refiere el párrafo primero se realicen más de cinco años después de la incorporación de una sociedad o un establecimiento permanente a un grupo sujeto al Marco, dichos gastos se deducirán del resultado de su declaración previa antes de la agregación y la asignación de beneficios.

Los gastos contraídos en virtud de la legislación nacional del impuesto sobre sociedades que aún no se hubieran deducido cuando la presente Directiva fuera aplicable a un miembro del grupo sujeto al Marco solo serán deducibles de la parte asignada de la base imponible agregada, calculada de conformidad con el capítulo III, en importes iguales y repartidos a lo largo de cinco ejercicios fiscales. Los gastos que impliquen costes de endeudamiento serán deducibles de conformidad con el artículo 13.

Cuando el porcentaje de la base imponible agregada asignada a un miembro del grupo sujeto al Marco en un ejercicio fiscal no sea suficiente para deducir los importes determinados con arreglo a los párrafos primero y tercero, cualquier importe no deducido se trasladará a los ejercicios fiscales siguientes y se compensará con su porcentaje de la base imponible agregada.

4. Los importes deducidos antes de que la presente Directiva sea aplicable a un miembro del grupo sujeto al Marco no se deducirán de nuevo.

Artículo 38

Pérdidas anteriores a la incorporación

Cuando una sociedad o un establecimiento permanente se incorpore a un grupo sujeto al Marco, las pérdidas no compensadas en que se haya incurrido antes de la fecha de entrada, de conformidad con la legislación del impuesto sobre sociedades del Estado miembro de su residencia fiscal o de su ubicación, respectivamente, se deducirán de su porcentaje en la base imponible agregada, determinada de conformidad con el capítulo III.

Artículo 39
Baja de un grupo

1. Cuando se disuelva un grupo sujeto al Marco, el ejercicio fiscal finalizará y la base imponible agregada de ese ejercicio fiscal se asignará a cada miembro del grupo sujeto al Marco de conformidad con las normas establecidas en el capítulo III.
2. La amortización de los activos de los miembros del grupo sujeto al Marco en el ejercicio fiscal de baja de dicho grupo se calculará proporcionalmente al número de meses naturales que el grupo sujeto al Marco haya operado en ese ejercicio fiscal.

Artículo 40
Reorganizaciones empresariales

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 9, un miembro del grupo sujeto al Marco que enajene activos y pasivos durante un ejercicio fiscal incluirá la pérdida o ganancia derivada de dicha enajenación en el cálculo de su resultado de la declaración previa.

Un miembro del grupo sujeto al Marco que adquiera activos y pasivos determinará sus resultados en el momento de la enajenación sobre la base del valor de mercado de los activos y pasivos adquiridos en el momento de la adquisición.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cuando se produzca una aportación de activos y pasivos en el contexto de una reorganización tal como se define en el artículo 2 de la Directiva 2009/133/CE del Consejo³⁴:
 - a) el miembro del grupo sujeto al Marco que disponga de los activos y pasivos excluirá cualquier ganancia o pérdida resultante del cálculo del resultado de su declaración previa;
 - b) el miembro del grupo sujeto al Marco que adquiera los activos y pasivos determinará su resultado de la declaración previa en ese ejercicio fiscal y en los ejercicios fiscales siguientes, utilizando el valor fiscal en el momento de la aportación y tal como se define en el artículo 4 de la Directiva 2009/133/CE.

Artículo 41
Exclusión de las disposiciones de participaciones exentas

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 9, cuando, como resultado de la disposición de títulos de participación, un miembro del grupo sujeto al Marco salga de este y durante ese ejercicio fiscal o el ejercicio fiscal anterior, ese miembro del grupo haya adquirido, en una operación intragrupo del grupo sujeto al Marco, uno o varios activos inmovilizados, un importe correspondiente a la ganancia o pérdida derivada de dicha disposición intragrupo de estos activos inmovilizados se incluirá en el

³⁴ Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro (DO L 310 de 25.11.2009, p. 34).

resultado contable financiero neto del miembro del grupo sujeto al Marco que poseía los activos antes de la enajenación intragrupo.

El párrafo primero no se aplicará si el miembro del grupo sujeto al Marco demuestra que la operación intragrupo se llevó a cabo por razones comerciales válidas.

2. El importe correspondiente a la ganancia o pérdida derivada de la disposición intragrupo a que se refiere el apartado 1 será el valor de mercado de los activos inmovilizados en el momento en que el miembro del grupo sujeto al Marco salga del grupo menos el valor fiscal de los activos inmovilizados o los costes a que se refiere el artículo 29.
3. La ganancia o pérdida derivada de la disposición dentro del grupo sujeto al Marco se considerará recibida por el miembro del grupo sujeto al Marco que mantenía el activo o activos antes de la operación intragrupo a que se refiere el apartado 1.

CAPÍTULO III

AGREGACIÓN DE LOS RESULTADOS DE LAS DECLARACIONES PREVIAS Y ASIGNACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE AGREGADA

SECCIÓN 1

BASE IMPONIBLE AGREGADA

Artículo 42

Cálculo de la base imponible agregada

1. Los resultados de las declaraciones previas de todos los miembros del grupo sujeto al Marco, determinados de conformidad con las normas establecidas en el capítulo II, se agregarán para obtener una base imponible agregada.
2. Cuando la base imponible agregada en un año determinado sea:
 - a) un importe positivo, los beneficios se asignarán de conformidad con el artículo 45;
 - b) un importe negativo, las pérdidas se trasladarán a ejercicios posteriores y se compensarán con la siguiente base imponible agregada positiva.
3. A efectos del apartado 1, el resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco se convertirá a euros (EUR) al tipo de cambio emitido por el Banco Central Europeo en vigor el último día del año natural o, si el ejercicio fiscal no coincide con el año natural, el último día del ejercicio fiscal.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, cuando la entidad declarante tenga su residencia a efectos fiscales en un Estado miembro que no haya adoptado el euro, el resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco se convertirá a la moneda de curso legal en dicho Estado miembro.

Artículo 43

Retenciones y otras imposiciones en la fuente

1. Los Estados miembros no impondrán retenciones a cuenta ni ninguna otra imposición en origen a las operaciones intragrupo de un grupo sujeto al Marco a menos que el beneficiario efectivo del pago no sea miembro de ese grupo.
2. Cuando un Estado miembro aplique una retención a cuenta en relación con el pago de cánones o intereses por parte de un miembro del grupo sujeto al Marco a un beneficiario que no sea miembro del mismo grupo o en aplicación del apartado 1, de conformidad con las normas aplicables de la legislación nacional y de los convenios para evitar la doble imposición, la retención a cuenta se repartirá entre los Estados miembros, para el ejercicio fiscal en que se aplique, utilizando el método de asignación a que se refiere el artículo 45.

Artículo 44

Créditos fiscales sobre la renta gravada en origen

1. Cuando un miembro del grupo sujeto al Marco obtenga rentas que hayan sido gravadas en otro Estado miembro o en un tercer país, se concederá un crédito fiscal en consonancia con el convenio para evitar la doble imposición o con la legislación nacional aplicables y se repartirá entre los miembros del grupo sujeto al Marco utilizando el método de asignación de referencia que recoge el artículo 45.
2. No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, no se concederá ningún crédito fiscal cuando la renta obtenida por un miembro del grupo sujeto al Marco no esté incluida en su resultado contable financiero neto de conformidad con los artículos 8, 9 o 12.
3. El crédito fiscal a que se refiere el apartado 1 se calculará por separado para cada Estado miembro o tercer país, así como para cada tipo de renta. No superará el importe resultante de someter las rentas atribuidas a un miembro del grupo sujeto al Marco al tipo del impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que dicho miembro del grupo tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente.

Para el cálculo del crédito fiscal a que se refiere el apartado 1, se deducirá del importe de los ingresos el importe de los gastos deducibles correspondientes.

SECCIÓN 2

ASIGNACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE AGREGADA

Artículo 45

Regla de asignación transitoria

1. Para cada ejercicio fiscal comprendido entre el 1 de julio de 2028 y el 30 de junio de 2035 a más tardar (el «período transitorio»), la base imponible agregada se asignará a los miembros del grupo sujeto al Marco de conformidad con el porcentaje de la asignación de referencia.

En el caso de los grupos que pasen a estar sujetos a la presente Directiva después del final del primer ejercicio fiscal en el que empiece a aplicarse la presente Directiva, el período transitorio a que se refiere el párrafo primero finalizará a más tardar el 30 de junio de 2035.

2. El porcentaje de la asignación de referencia para cada miembro del grupo sujeto al Marco será el resultado del siguiente cálculo:

$$\text{Asignación de referencia} = \frac{\text{Resultado imponible del miembro del grupo sujeto al Marco}}{\text{Resultado imponible total del grupo sujeto al Marco}} * 100$$

donde:

- a) el resultado imponible de un miembro del grupo sujeto al Marco será el promedio de los resultados imponibles en los tres ejercicios fiscales anteriores.

En el primer ejercicio fiscal en el que un grupo sujeto al Marco esté sujeto a la presente Directiva, dichos resultados imponibles se determinarán de conformidad con las normas nacionales del impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente.

En el segundo ejercicio fiscal en el que un grupo sujeto al Marco esté sujeto a la presente Directiva, dichos resultados imponibles se determinarán, para el primer ejercicio fiscal en el que el grupo sujeto al Marco esté sujeto a la presente Directiva, de conformidad con el capítulo II de la presente Directiva, y para los dos ejercicios fiscales anteriores, de conformidad con las normas nacionales del Estado miembro respectivo.

En el tercer ejercicio fiscal en el que un grupo sujeto al Marco esté sujeto a la presente Directiva, dichos resultados imponibles se determinarán, para los dos primeros ejercicios fiscales en los que un grupo sujeto al Marco esté sujeto a la presente Directiva, de conformidad con el capítulo II de la presente Directiva y para el ejercicio fiscal inmediatamente anterior, de conformidad con las normas nacionales del Estado miembro respectivo.

A partir del cuarto ejercicio fiscal en el que un grupo sujeto al Marco esté sujeto a la presente Directiva, dichos resultados imponibles se determinarán de conformidad con el capítulo II de la presente Directiva.

- b) el resultado imponible total del grupo sujeto al Marco será la suma del promedio de los resultados imponibles a que se refiere la letra a) de todos los miembros del grupo sujeto al Marco en los tres ejercicios fiscales anteriores.

A efectos del presente apartado, un miembro del grupo sujeto al Marco con un resultado imponible negativo tendrá un porcentaje de asignación de referencia igual a cero.

3. A efectos del apartado 2, los Estados miembros estructurarán su marco de evaluación de riesgos para la determinación de los precios de las operaciones realizadas en el seno de grupos sujetos al Marco de la manera siguiente:

- a) zona de riesgo bajo: cuando los gastos contraídos, o los ingresos obtenidos, por un miembro del grupo sujeto al Marco por operaciones intragrupo aumenten en un ejercicio fiscal menos del 10 % en comparación con los gastos o ingresos promedio de los tres ejercicios fiscales anteriores procedentes de operaciones intragrupo de ese grupo sujeto al Marco;
- b) zona de riesgo alto: cuando los gastos contraídos, o los ingresos obtenidos, por un miembro del grupo sujeto al Marco por operaciones intragrupo aumenten en un ejercicio fiscal un 10 % o más en comparación con los gastos o ingresos

medios de los tres ejercicios fiscales anteriores procedentes de operaciones intragrupo de ese grupo sujeto al Marco.

4. Los Estados miembros adoptarán las medidas adecuadas para estructurar sus mecanismos de evaluación del riesgo de incumplimiento de conformidad con los siguientes principios:
 - a) zona de riesgo bajo: las autoridades competentes de los Estados miembros de que se trate presumirán que la determinación de los precios de las operaciones intragrupo realizadas por un miembro específico del grupo sujeto al Marco es coherente con el principio de plena competencia;
 - b) zona de riesgo alto: las autoridades competentes de los Estados miembros de que se trate presumirán que la determinación de los precios de las operaciones intragrupo realizadas por un miembro específico del grupo sujeto al Marco no cumple el principio de plena competencia y la parte del incremento que supere el 10 % no se reconocerá a efectos del cálculo del porcentaje de asignación de referencia de dicho miembro.

Sin perjuicio de la norma establecida en la letra b) del párrafo primero, un miembro del grupo sujeto al Marco tendrá derecho a presentar pruebas a la autoridad competente del Estado miembro en el que tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente de que el precio de las operaciones pertinentes intragrupo se ha determinado de conformidad con el principio de plena competencia. En tal caso, se reconocerá el importe total de los gastos de las operaciones intragrupo en cuestión, conforme a las pruebas presentadas, a efectos del cálculo del porcentaje de asignación de referencia de ese miembro del grupo sujeto al Marco.

5. No obstante lo dispuesto en el artículo 13, apartado 2, los costes de endeudamiento excedentarios a que se refiere el artículo 2 de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo que se deriven de una operación realizada en el seno del grupo sujeto al Marco no se reconocerán a efectos del cálculo del porcentaje de asignación de referencia del miembro del grupo sujeto al Marco que incurra en tales costes.
6. Si la estructura del grupo sujeto al Marco cambia durante el período transitorio a que se refiere el apartado 1 debido a la incorporación de nuevos miembros al grupo o a la salida de miembros, el porcentaje de asignación de referencia se volverá a calcular de conformidad con el apartado 2. Para cada miembro del grupo sujeto al Marco, la base imponible agregada se asignará de conformidad con el nuevo porcentaje de asignación de referencia para el período restante hasta el final de este período, a menos que los cambios posteriores en la estructura del grupo sujeto al Marco requieran un nuevo cálculo del porcentaje de asignación de referencia.
7. Si la estructura del grupo sujeto al Marco cambia durante el período transitorio a que se refiere el apartado 1 debido a la creación de una o varias nuevas empresas que puedan considerarse miembros de dicho grupo, las normas de asignación de la base imponible agregada establecidas en el apartado 2 no se aplicarán a los nuevos miembros del grupo sujeto al Marco en el primer ejercicio fiscal. Para los ejercicios fiscales posteriores hasta el final de dicho período transitorio, el porcentaje de asignación de referencia de los nuevos miembros del grupo se calculará de conformidad con el apartado 2.
8. Si un grupo pasa a estar sujeto a las normas de la presente Directiva después del 1 de julio de 2028, la asignación de referencia se calculará de conformidad con el

apartado 2. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, la base imponible agregada se asignará a los miembros del grupo sujeto al Marco durante la parte restante del período transitorio a que se refiere el apartado 1.

9. La Comisión llevará a cabo una revisión exhaustiva de la norma transitoria, que incluirá un estudio sobre la posible composición y el peso de los factores de la fórmula seleccionados y presentará un informe al Consejo antes de que finalice el tercer ejercicio fiscal durante el período transitorio a que se refiere el apartado 1. Si la Comisión lo considera oportuno, teniendo en cuenta las conclusiones de dicho informe, podrá adoptar una propuesta legislativa durante el período transitorio para modificar la presente Directiva mediante la introducción de un método para la asignación de la base imponible agregada utilizando una fórmula de reparto y sobre la base de factores.
10. Las normas establecidas en los apartados 1 a 8 seguirán aplicándose hasta que entre en vigor cualquier modificación de las mismas.

Artículo 46 **Actividades previas**

1. No obstante lo dispuesto en los artículos 42 a 45, cuando un miembro del grupo sujeto al Marco lleve a cabo su actividad principal en el ámbito de las actividades extractivas, sus ingresos, gastos y otros elementos deducibles derivados de dichas actividades se atribuirán al miembro del grupo sujeto al Marco situado en el Estado miembro en el que tenga lugar la extracción.

Cuando haya más de un miembro del grupo sujeto al Marco que sea residente fiscal en el Estado miembro en el que tenga lugar la extracción, los ingresos, los gastos y otros elementos deducibles que se deriven de tales actividades se asignarán a cada uno de dichos miembros del grupo, en proporción a su porcentaje de la asignación de referencia.
2. No obstante lo dispuesto en los artículos 42 a 45, cuando ningún miembro del grupo sujeto al Marco esté situado en el Estado miembro de extracción, o cuando la extracción tenga lugar en el territorio de un tercer país, los ingresos, gastos y otros elementos deducibles que se deriven de tales actividades se asignarán al miembro del grupo del BEFIT que los devengue.

Artículo 47 **Excepción para el transporte marítimo no cubierto por un régimen de tributación en función del tonelaje, el transporte por vías navegables interiores y el transporte aéreo**

1. No obstante lo dispuesto en los artículos 42 a 45 y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 15, los ingresos, gastos y otros elementos deducibles derivados de las siguientes actividades quedarán excluidos de la base imponible agregada en cualquiera de los casos siguientes:
 - a) la explotación de buques en tráfico internacional cuando el resultado imponible no esté sujeto a un régimen de tributación en función del tonelaje;
 - b) la explotación de aeronaves en tráfico internacional;
 - c) la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por vías navegables interiores.

Los ingresos, gastos y otros elementos deducibles a que se refiere el párrafo primero se atribuirán a ese miembro del grupo sujeto al Marco operación por operación y estarán sujetos a ajustes de precios de conformidad con el principio de plena competencia.

2. Toda participación en el miembro del grupo sujeto al Marco y por parte de este a que se refiere el párrafo primero se tendrá en cuenta a efectos del artículo 5.

Artículo 48

Elementos deducibles de la parte asignada

1. Un miembro del grupo sujeto al Marco incrementará o reducirá la parte que le haya sido asignada en los siguientes elementos:
 - a) las pérdidas no compensadas en que se haya incurrido antes de quedar sujeto a las normas de la presente Directiva, de conformidad con el artículo 38;
 - b) los ingresos y costes devengados o en que se incurrió antes de que la presente Directiva fuera aplicable al miembro del grupo sujeto al Marco, pero que aún no estaban incluidos en su base imponible con arreglo a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades anteriormente aplicable, de conformidad con el artículo 36, apartado 1;
 - c) los ingresos derivados de un contrato a largo plazo que hayan estado sujetos previamente a imposición en virtud de la legislación nacional del impuesto sobre sociedades por un importe superior al que se habría incluido en su resultado de la declaración previa en virtud del artículo 32, de conformidad con el artículo 36, apartado 2;
 - d) los ingresos devengados antes de que la presente Directiva fuera aplicable a un miembro del grupo sujeto al Marco pero que no estuvieran incluidos en su base imponible con arreglo a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades anteriormente aplicable, de conformidad con el artículo 37, apartado 2;
 - e) los gastos en que se haya incurrido después de que las normas de la presente Directiva fueran aplicables a un miembro del grupo sujeto al Marco, pero en relación con actividades u operaciones realizadas con anterioridad y que no se hayan deducido con arreglo a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades aplicable, de conformidad con el artículo 37, apartado 3, párrafo primero;
 - f) los gastos en que se haya incurrido, sujetos a la legislación nacional del impuesto sobre sociedades, que aún no se hubieran deducido cuando la presente Directiva fuera aplicable al miembro del grupo sujeto al Marco, de conformidad con el artículo 37, apartado 3, párrafo tercero;
 - g) todo importe no cobrado trasladado a los ejercicios siguientes de conformidad con el artículo 36, apartado 3, y el artículo 37, apartado 3, párrafo 4;
 - h) donaciones en favor de entidades benéficas en la medida en que sean deducibles con arreglo a la legislación del impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente;

- i) provisiones para pensiones en la medida en que sean deducibles con arreglo a la legislación del impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente;
 - j) los impuestos locales en la medida en que sean deducibles con arreglo a la legislación del impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente.
2. Además de los ajustes enumerados en el apartado 1, un Estado miembro podrá permitir el incremento o la reducción, mediante elementos adicionales, de la parte asignada de los miembros del grupo sujeto al Marco que tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente en dicho Estado miembro.

Artículo 49

Sistemas tributarios basados en la distribución

1. Cuando un miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente en un Estado miembro que aplique un régimen del impuesto sobre sociedades que grave los beneficios únicamente cuando estos se distribuyan o se consideren distribuidos a los accionistas o titulares de participaciones, o cuando la sociedad incurra en determinados gastos no deducibles con arreglo a la legislación nacional («sistema tributario basado en la distribución»), la parte asignada a ese miembro del grupo sujeto al Marco de conformidad con el artículo 45 se ajustará mediante las distribuciones efectuadas durante el ejercicio fiscal.
2. El ajuste de la parte asignada se calculará como sigue:

$$\text{Parte asignada ajustada} = \text{Parte asignada} \times \left(\frac{\text{Distribuciones}}{\text{Ingresos financieros}} \right)$$

donde:

- a) los ingresos financieros se refieren a la renta disponible para distribuciones en el marco de un régimen tributario basado en la distribución, incluidas las reservas, en el ejercicio fiscal;
 - b) la parte asignada se refiere al porcentaje asignado al miembro del grupo sujeto al Marco en el ejercicio fiscal de conformidad con el artículo 45, incluida cualquier parte residual de ejercicios fiscales anteriores calculada para el miembro del grupo sujeto al Marco de conformidad con el apartado 4;
 - c) las distribuciones se refieren a las distribuciones y otros desembolsos realizados por el miembro del grupo sujeto al Marco durante el ejercicio fiscal y que son imponibles con arreglo a un sistema tributario basado en la distribución.
3. Cuando la parte asignada ajustada de un miembro del grupo sujeto al Marco calculada de conformidad con el apartado 2 sea inferior a la parte asignada, el saldo entre los dos importes se trasladará al ejercicio fiscal siguiente y se añadirá a la parte asignada al miembro del grupo sujeto al Marco en ese ejercicio fiscal siguiente de conformidad con el presente artículo.

4. La parte asignada ajustada calculada de conformidad con el apartado 2 se incrementará con los gastos no deducibles inmediatamente sujetos a imposición durante el ejercicio fiscal en virtud de un sistema tributario basado en la distribución en el Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente.

CAPÍTULO IV

Método simplificado de cumplimiento en relación con los precios de transferencia

Artículo 50

Criterios de delimitación del alcance

1. Los Estados miembros someterán las siguientes actividades, cuando se lleven a cabo a través de operaciones entre un miembro del grupo sujeto al Marco y una empresa asociada no perteneciente a dicho grupo a un método simplificado de cumplimiento en relación con los precios de transferencia:
 - a) las de distribución cuando se lleven a cabo a través de un distribuidor de bajo riesgo, tal como se describe en el apartado 2, que tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente en un Estado miembro;
 - b) las de fabricación cuando se lleven a cabo a través de un fabricante por contrato, tal como se describe en el apartado 3, que tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente en un Estado miembro.
2. A efectos de la aplicación del apartado 1, letra a), un distribuidor de bajo riesgo será una entidad que distribuya bienes adquiridos a empresas asociadas. La actividad de distribución mostrará las siguientes características:
 - a) será coherente con la delimitación precisa de la operación y presentará características pertinentes desde el punto de vista económico cuyo precio pueda determinarse de manera fiable utilizando un método unilateral de determinación de precios de transferencia, siendo el distribuidor la parte analizada;
 - b) el distribuidor no detendrá la copropiedad jurídica o económica de la propiedad intelectual asociada a los productos o servicios que se distribuyan;
 - c) la actividad principal del distribuidor será la distribución;
 - d) el distribuidor asumirá riesgos limitados o nulos en relación con el mercado, las existencias y los créditos incobrables.
3. A efectos de la aplicación del apartado 1, letra b), el fabricante por contrato será una empresa asociada que lleve a cabo una actividad de fabricación bajo el control de la empresa principal y que presente las siguientes características:
 - a) la actividad de fabricación, coherente con la delimitación precisa de la operación, presentará características pertinentes desde el punto de vista económico cuyo precio pueda determinarse de manera fiable utilizando un método unilateral de determinación de precios de transferencia, siendo la entidad fabricante la parte analizada;

- b) el fabricante no ostentará la copropiedad jurídica o económica de la propiedad intelectual asociada a los productos fabricados;
 - c) la actividad principal del fabricante será la fabricación;
 - d) el fabricante asumirá riesgos limitados o nulos en relación con el mercado, las existencias y los créditos incobrables.
4. Cuando una empresa asociada ejerza más de una actividad económica, permanecerá dentro del alcance del método simplificado siempre que se cumpla cualquiera de las condiciones siguientes:
- a) que las actividades económicas distintas de la distribución o la fabricación puedan disociarse adecuadamente y su precio pueda determinarse por separado;
 - b) que las actividades económicas distintas de la distribución o la fabricación puedan considerarse accesorias y sean irrelevantes o bien no añadan un valor importante a la distribución o la fabricación.

Artículo 51

Marco de cumplimiento

1. Los Estados miembros estructurarán su marco de evaluación del riesgo para las actividades mencionadas en el artículo 50 de manera que consten de tres zonas de riesgo para los precios de transferencia.
2. Las zonas de riesgo se determinarán utilizando el rango intercuartil de la rentabilidad que resulte de los parámetros de referencia públicos de la Unión a que se refiere el artículo 53.
3. Las actividades mencionadas en el artículo 50 se evaluarán como de riesgo bajo, medio o alto, dependiendo de cómo su rentabilidad en un año determinado, calculado con arreglo al artículo 52, se compare con el rango intercuartil del conjunto más reciente de parámetros de referencia públicos elaborados antes de que finalice ese año.
4. Los Estados miembros aplicarán el siguiente marco de evaluación del riesgo:

Zona de riesgo	Rentabilidad de la parte analizada respecto a los marcadores de beneficios de la UE
bajo	superior al percentil 60 de los resultados del parámetro de referencia público
medio	inferior al percentil 60 pero superior al percentil 40 de los resultados del parámetro de referencia público
alto	inferior al percentil 40 de los resultados del parámetro de referencia público

5. Los Estados miembros adoptarán las medidas adecuadas para estructurar sus mecanismos de evaluación del riesgo de incumplimiento de conformidad con los siguientes principios:
 - a) zona de riesgo bajo: las autoridades competentes de los Estados miembros no podrán dedicar recursos adicionales destinados al cumplimiento para seguir revisando los resultados de los precios de transferencia. No obstante, las

autoridades competentes de los Estados miembros conservarán el derecho a realizar ajustes de los precios de transferencia de los márgenes de beneficio del contribuyente incluido en la zona de bajo riesgo;

- b) zona de riesgo medio: las autoridades competentes de los Estados miembros podrán supervisar los resultados, utilizando los datos disponibles, y ponerse en contacto con el contribuyente para buscar una mejor comprensión de sus circunstancias antes de decidir si asignan recursos dedicados al cumplimiento para la realización de evaluaciones de riesgos y auditorías;
- c) zona de riesgo alto: las autoridades competentes de los Estados miembros podrán recomendar al contribuyente que revise sus políticas de precios de transferencia y decidir iniciar una revisión o inspección.

Artículo 52

Medida de la rentabilidad

1. Los Estados miembros establecerán el marco jurídico adecuado para que sus autoridades competentes midan la rentabilidad de la actividad de distribución mencionada en el artículo 50, apartado 2, utilizando el beneficio antes de intereses e impuestos en relación con las ventas como indicador del resultado relativo a los beneficios.
2. Los Estados miembros establecerán el marco jurídico adecuado para que las autoridades competentes midan la rentabilidad de la actividad de fabricación mencionada en el artículo 50, apartado 3, utilizando el beneficio antes de intereses e impuestos en relación con los costes totales como indicador del resultado relativo a los beneficios.

Artículo 53

Parámetros de referencia públicos

1. La zona de riesgo para las actividades a que se refiere el artículo 50 se determinará, respectivamente, a través de parámetros de referencia públicos para las actividades de distribución y fabricación.
2. Los parámetros de referencia públicos para la actividad de distribución serán representativos de la rentabilidad de entidades independientes que operen en el mercado interior y realicen predominantemente actividades de distribución con características similares a las descritas en el artículo 50, apartado 2.
3. El parámetro de referencia público para la actividad de fabricación será representativo de la rentabilidad de las entidades independientes que operen en el mercado interior y realicen predominantemente actividades de fabricación con características similares a las descritas en el artículo 50, apartado 3.
4. La zona de riesgo se determinará utilizando el rango intercuartil de la rentabilidad promedio de cinco años de entidades independientes resultante de los parámetros de referencia públicos.
5. La Comisión, mediante un acto de ejecución que establezca las disposiciones prácticas necesarias, establecerá los criterios de búsqueda para encontrar elementos comparables a fin de establecer los parámetros de referencia adecuados para las actividades de distribución y de fabricación por contrato de riesgo bajo. Los resultados de los parámetros de referencia se publicarán en el sitio web de la

Comisión, a fin de que los contribuyentes puedan determinar la zona de riesgo de sus actividades. Los parámetros de referencia se actualizarán cada tres años. Dichos actos de ejecución se adoptarán con arreglo al procedimiento de examen a que se refiere el artículo 73.

CAPÍTULO V

ADMINISTRACIÓN Y PROCEDIMIENTOS

SECCIÓN 1

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 54

Creación y disolución del grupo sujeto al Marco

1. Un grupo sujeto al Marco estará comprendido en el ámbito de la presente Directiva por un período de cinco años y sus efectos se renovarán automáticamente al final del quinto año, a menos que se notifique su baja por haber dejado de cumplir las condiciones del artículo 2, apartado 1.
2. Los grupos que hayan optado por estar sujetos a la presente Directiva de conformidad con el artículo 2, apartado 7, lo estarán por un período de cinco años. Al final de dicho período, las normas dejarán de aplicarse, a menos que la entidad declarante notifique a la autoridad de presentación su decisión de continuar estando sujeta a la presente Directiva. A tal efecto, la entidad declarante presentará a la autoridad de presentación pruebas de que se cumplen los requisitos de admisibilidad establecidos en el artículo 2, apartado 7, y de que no hay motivo para excluir la renovación.

Artículo 55

Ejercicio fiscal

1. Todos los miembros del grupo sujeto al Marco tendrán el mismo ejercicio fiscal, que será un período de doce meses. En el año en que un miembro del grupo sujeto al Marco se adhiera a este, adaptará su ejercicio fiscal al ejercicio fiscal del grupo sujeto al Marco.
2. La parte asignada de un miembro del grupo sujeto al Marco el año en que se adhiera a este se calculará en proporción al número de meses naturales durante los cuales el miembro del grupo sujeto al Marco pertenezca a este.
3. La parte asignada de un miembro del grupo sujeto al Marco para el año en que abandone el grupo se calculará en proporción al número de meses naturales durante los cuales el miembro del grupo sujeto al Marco haya pertenecido a este.

Artículo 56

Cambio de la entidad declarante

La entidad declarante no podrá ser modificada, a menos que deje de cumplir las condiciones a que se refiere el artículo 3, apartado 10. En tal caso, el grupo designará una nueva entidad declarante de conformidad con las condiciones del artículo 3, apartado 10. Si el grupo no designa una entidad declarante en un plazo de dos meses a partir de que la anterior entidad

declarante haya dejado de cumplir las condiciones, el equipo de supervisión técnica a que se refiere el artículo 60 designará la entidad declarante del grupo sujeto al Marco.

SECCIÓN 2

DECLARACIÓN INFORMATIVA DEL GRUPO SUJETO AL MARCO

Artículo 57

Presentación de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco

1. La entidad declarante deberá presentar la declaración informativa del grupo sujeto al Marco a la autoridad de presentación, excepto cuando el dicho grupo sea un grupo nacional.
2. La declaración informativa del grupo sujeto al Marco se presentará a la autoridad de presentación a más tardar cuatro meses después del final del ejercicio fiscal.
3. La declaración informativa del grupo sujeto al Marco deberá contener la siguiente información:
 - a) identificación de la entidad declarante y los otros miembros del grupo sujeto al Marco, incluyendo sus números de identificación fiscal, y del Estado miembro en el que los miembros que lo integren tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente;
 - b) información sobre la estructura corporativa general del grupo sujeto al Marco, incluida la participación en la propiedad de los miembros que lo integren por parte de otros miembros del mismo grupo;
 - c) el ejercicio fiscal al que se refiere la declaración informativa del grupo sujeto al Marco;
 - d) información y cálculo de lo siguiente:
 - i) el resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco;
 - ii) la base imponible agregada;
 - iii) la parte asignada a cada miembro del grupo sujeto al Marco;
 - iv) información sobre el «porcentaje de asignación de referencia», calculado de conformidad con el artículo 45.
4. La autoridad de presentación transmitirá inmediatamente la declaración informativa del grupo sujeto al Marco a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.

Artículo 58

Notificación de errores en la declaración informativa del grupo sujeto al Marco

1. La entidad declarante notificará a la autoridad de presentación los errores en la declaración informativa del grupo sujeto al Marco en un plazo de dos meses a partir de la presentación en plazo de dicha declaración.
2. La autoridad de presentación transmitirá inmediatamente la declaración informativa del grupo sujeto al Marco revisada a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su

residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.

Artículo 59

No presentación de una declaración informativa del grupo sujeto al Marco

Cuando la entidad declarante no presente una declaración informativa del grupo sujeto al Marco, la autoridad de presentación, en consulta con las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente, expedirá una declaración informativa del grupo sujeto al Marco basada en una estimación, teniendo en cuenta la información disponible. Además, la autoridad de presentación aplicará el marco jurídico relativo a las sanciones de conformidad con el artículo 72. La entidad declarante podrá recurrir dicha declaración informativa.

SECCIÓN 3

EQUIPO DE SUPERVISIÓN TÉCNICA

Artículo 60

Creación del equipo de supervisión técnica

1. Se constituirá un equipo de supervisión técnica en el plazo de un mes a partir de la presentación de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco a que se refiere el artículo 57, a fin de llevar a cabo las tareas establecidas en el artículo 61. Además, el equipo de supervisión técnica proporcionará un marco de comunicación y consulta entre las autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. Cuando un miembro del equipo de supervisión técnica consulte a otros miembros, deberá recibir una respuesta en un plazo razonable.
2. El equipo de supervisión técnica estará compuesto por uno o más representantes de cada administración tributaria pertinente, que actuarán como delegados, por Estado miembro en el que haya miembros del grupo sujeto al Marco. El equipo de supervisión técnica estará presidido por el delegado de la autoridad de presentación.
3. La información comunicada entre los miembros de un equipo de supervisión técnica se facilitará por vía electrónica en la medida de lo posible, utilizando una herramienta de colaboración del Marco.
4. Para facilitar el funcionamiento y la comunicación del equipo de supervisión técnica, la Comisión, mediante actos de ejecución, normalizará la comunicación de la información entre los miembros de estos equipos mediante la utilización de una herramienta de colaboración del Marco. Dichos actos de ejecución se adoptarán con arreglo al procedimiento de examen a que se refiere el artículo 73.

Artículo 61

Papel del equipo de supervisión técnica en la declaración informativa del grupo sujeto al Marco

1. El equipo de supervisión técnica examinará la integridad y exactitud de la información facilitada en la declaración informativa del grupo sujeto al Marco, tal como se exige en el artículo 57, excepto en lo relativo al resultado del cálculo de la

declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco con arreglo al artículo 57, apartado 3, letra d), inciso i).

2. El equipo de supervisión técnica procurará alcanzar un consenso sobre el contenido de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco en un plazo de cuatro meses a partir de la fecha en que se haya notificado toda la información requerida en virtud del artículo 57. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 65, leído en relación con el artículo 57, apartado 3, letras a), b), c) y letra d), inciso iv), el consenso del equipo de supervisión técnica conllevará que la información comunicada conforme a estas disposiciones no podrá ser impugnada en el futuro. La decisión final sobre la información a que se refiere el artículo 57, apartado 3, letra d), incisos i), ii) y iii), seguirá siendo competencia exclusiva del Estado miembro en el que el miembro del grupo tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente.
3. Si el equipo de supervisión técnica llega a un consenso sobre una declaración informativa del grupo sujeto al Marco, la autoridad de presentación a la que se haya presentado la declaración informativa del grupo sujeto al Marco inicial lo notificará a la entidad declarante.
4. Si el equipo de supervisión técnica no puede alcanzar un consenso con arreglo al apartado 2 en un plazo de cuatro meses a partir de la fecha en que se haya comunicado toda la información requerida en virtud del artículo 57, se considerará que se ha alcanzado dicho consenso si los miembros del equipo de supervisión técnica dan su consentimiento, por mayoría simple de los miembros presentes de conformidad con el apartado 5, a la declaración informativa del grupo sujeto al Marco al final del quinto mes siguiente a la fecha en que se comunicó la información. La autoridad de presentación a la que se hubiera presentado la declaración informativa del grupo sujeto al Marco lo notificará a la entidad declarante.
5. A efectos de alcanzar la mayoría simple con arreglo al apartado 4, los derechos de voto se asignarán a cada autoridad competente del equipo de supervisión técnica en proporción a los ingresos obtenidos en el ejercicio fiscal correspondiente por los miembros del grupo sujeto al Marco que tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente en su territorio. En caso de empate en la votación, la autoridad de presentación tendrá el voto de calidad. El *quorum* requerirá la presencia de al menos dos tercios de los miembros del equipo de supervisión técnica. Si no se alcanza el *quorum*, la declaración informativa del grupo sujeto al Marco presentada inicialmente constituirá la base de las declaraciones tributarias individuales a que se refiere el artículo 62 y de las liquidaciones tributarias individuales a que se refiere el artículo 64. La autoridad de presentación a la que se hubiera presentado la declaración informativa del grupo sujeto al Marco notificará a la entidad declarante que no se ha alcanzado el *quorum*.

SECCIÓN 4

DECLARACIONES Y LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS INDIVIDUALES

Artículo 62

Presentación de las declaraciones tributarias individuales

1. Cada miembro del grupo sujeto al Marco presentará su declaración tributaria individual a la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del

grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente a más tardar tres meses después de la recepción de la notificación de la autoridad de presentación con arreglo al artículo 61, apartados 3, 4 o 5, o, en el caso de un grupo nacional, a más tardar ocho meses después del final del ejercicio fiscal.

2. La declaración tributaria individual deberá contener la siguiente información:
 - a) el cálculo del resultado de la declaración previa de cada miembro del grupo sujeto al Marco;
 - b) la parte asignada al miembro del grupo sujeto al Marco de conformidad con el artículo 45;
 - c) los elementos con los que se ajustará la parte asignada de conformidad con el artículo 48 en los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente;
 - d) los créditos fiscales que se apliquen con el fin de compensar los impuestos pagados en el extranjero en el Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente.
3. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, los miembros del mismo grupo sujeto al Marco que tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente en el mismo Estado miembro podrán optar por presentar una declaración tributaria individual combinada en dicho Estado miembro.

Artículo 63

Notificación de errores en la declaración tributaria individual

1. Los miembros del grupo sujeto al Marco notificarán a la autoridad competente del Estado miembro en el que tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente los errores en la declaración tributaria individual en un plazo de dos meses a partir de la presentación en plazo de dicha declaración.
2. Si los errores requieren ajustes que afecten a la base imponible agregada del grupo sujeto al Marco, la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco haya presentado su declaración tributaria individual lo notificará inmediatamente, a través del equipo de supervisión técnica, a la autoridad de presentación y a las autoridades competentes de los demás Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.
3. La autoridad de presentación emitirá una declaración informativa del grupo sujeto al Marco revisada y la transmitirá inmediatamente, a través del equipo de supervisión técnica, a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. La autoridad de presentación y las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente emitirán, en su caso, liquidaciones tributarias rectificadas de conformidad con el artículo 64.

4. No obstante lo dispuesto en el apartado 3, no se emitirá ninguna liquidación tributaria rectificadora para ajustar la base imponible agregada, cuando la diferencia entre la base imponible agregada declarada inicialmente y la base imponible agregada revisada no supere el importe más bajo entre 10 000 EUR o el 1 % de la base imponible agregada.

Artículo 64

Liquidaciones tributarias individuales

1. La autoridad competente del Estado miembro en el que un miembro del grupo sujeto al Marco haya presentado su declaración tributaria individual emitirá una liquidación tributaria individual que sea conforme con dicha declaración. La recaudación de la deuda tributaria se regirá por la legislación de dicho Estado miembro.
2. Cuando proceda, la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco haya presentado su declaración tributaria individual emitirá una liquidación rectificadora. Cuando los ajustes afecten a la base imponible agregada del grupo sujeto al Marco, la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco haya presentado su declaración tributaria individual lo notificará inmediatamente, a través del equipo de supervisión técnica, a la autoridad de presentación y a las autoridades competentes de los demás Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.
3. Tras la recepción de una liquidación tributaria rectificadora de conformidad con el apartado 2, la autoridad de presentación emitirá una declaración informativa del grupo sujeto al Marco revisada y la transmitirá inmediatamente, a través del equipo de supervisión técnica, a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. La autoridad de presentación y las autoridades competentes de los demás Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente emitirán, en su caso, liquidaciones tributarias rectificadas de conformidad con el apartado 2.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 3, no se emitirá ninguna liquidación tributaria rectificadora para ajustar la base imponible agregada, cuando la diferencia entre la base imponible agregada declarada inicialmente y la base imponible agregada revisada no supere el importe más bajo entre 10 000 EUR o el 1 % de la base imponible agregada.

SECCIÓN 5 INSPECCIONES

Artículo 65

Inspecciones

1. La autoridad competente de un Estado miembro podrá iniciar y coordinar inspecciones de los miembros del grupo sujeto al Marco que tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente en dicho Estado miembro.
2. La autoridad competente de otro Estado miembro en el que haya al menos un miembro de un grupo sujeto al Marco podrá solicitar la realización de una inspección

conjunta a la autoridad competente de un Estado miembro en el que un miembro del mismo grupo tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente. Las inspecciones conjuntas se llevarán a cabo de conformidad con el artículo 12 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo³⁵, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. Como excepción a dicha norma, la autoridad competente requerida deberá aceptar dicha solicitud e informará al equipo de supervisión técnica.

3. La inspección (incluida la inspección conjunta) se realizará de conformidad con la legislación del Estado miembro en el que se desarrolle, con los ajustes necesarios para garantizar la correcta aplicación de la presente Directiva. Estas inspecciones podrán incluir investigaciones, controles o exámenes de cualquier tipo a efectos de verificar la conformidad de un contribuyente con las normas de la presente Directiva.
4. La autoridad competente del Estado miembro en el que se lleve a cabo la inspección o la inspección conjunta informará al equipo de supervisión técnica de los resultados de la inspección o inspección conjunta que afecten a la asignación de la base imponible agregada del ejercicio fiscal al que se refiera. Los demás miembros del equipo de supervisión técnica deberán expresar su opinión en un plazo de tres meses.
5. Tras la inspección o inspección conjunta que afecte a la asignación de la base imponible agregada a que se refiere el apartado 4, la autoridad de presentación emitirá una declaración informativa del grupo sujeto al Marco revisada y la transmitirá inmediatamente, a través del equipo de supervisión técnica, a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. La autoridad de presentación y las autoridades competentes de los demás Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente emitirán, en su caso, liquidaciones tributarias rectificadas de conformidad con el artículo 64.
6. No obstante lo dispuesto en el apartado 5, no se emitirá ninguna liquidación tributaria rectificada para ajustar la base imponible agregada, cuando la diferencia entre la base imponible agregada declarada inicialmente y la base imponible agregada revisada no supere el importe más bajo entre 10 000 EUR o el 1 % de la base imponible agregada.

³⁵ Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DO L 64 de 11.3.2011, p. 1).

SECCIÓN 6

RECURSOS

Artículo 66

Recursos administrativos en relación con la declaración informativa del grupo sujeto al Marco

1. La entidad declarante podrá recurrir el contenido de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco, de conformidad con el artículo 59, en un plazo de dos meses a partir de la emisión o notificación de la declaración. El recurso será examinado por el órgano administrativo que, con arreglo a la legislación del Estado miembro de la autoridad de presentación, sea competente para conocer en primera instancia de los recursos interpuestos. El recurso administrativo se registrará por la legislación del Estado miembro de la autoridad de presentación. Cuando no exista tal órgano administrativo en el Estado miembro de la autoridad de presentación, el miembro del grupo sujeto al Marco podrá interponer directamente un recurso contencioso-administrativo.
2. Al presentar sus observaciones al órgano administrativo, la autoridad de presentación, según el caso, consultará, a través del equipo de supervisión técnica, a las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.
3. El órgano administrativo a que se refiere el apartado 1 resolverá sobre el recurso en el plazo de dos meses. Si la resolución difiere de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco inicial, la resolución sustituirá a esta. Si la entidad declarante no recibe ninguna resolución dentro de ese plazo, la declaración informativa del grupo sujeto al Marco se considerará confirmada.
4. No obstante lo dispuesto en el artículo 62, apartado 1, el plazo para presentar una declaración tributaria individual se iniciará cuando se dicte la resolución sobre el recurso o se considere confirmada la declaración informativa del grupo sujeto al Marco con arreglo al apartado 3.

Artículo 67

Recursos administrativos en relación con liquidaciones tributarias individuales

1. Los miembros del grupo sujeto al Marco podrán recurrir el contenido de la liquidación tributaria individual realizada con arreglo al artículo 64 ante la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente en un plazo de dos meses a partir de la notificación de la liquidación. El recurso administrativo será examinado por el órgano administrativo que, con arreglo a la legislación del Estado miembro del miembro del grupo sujeto al Marco, sea competente para conocer en primera instancia de los recursos interpuestos. El recurso administrativo se registrará por la legislación del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente. Cuando no exista tal órgano administrativo en el Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente,

el miembro del grupo sujeto al Marco podrá interponer directamente un recurso contencioso-administrativo.

2. Al presentar sus observaciones al órgano administrativo, la autoridad competente del miembro del grupo sujeto al Marco, según el caso, consultará, a través del equipo de supervisión técnica, a las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.
3. Cuando la resolución dictada de conformidad con el apartado 1 afecte a la base imponible agregada, la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco haya interpuesto el recurso lo notificará, a través del equipo de supervisión técnica, a la autoridad de presentación y a las autoridades competentes de los demás Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. La autoridad de presentación y las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente emitirán, en su caso, liquidaciones tributarias rectificadas de conformidad con el artículo 64.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 3, no se emitirá ninguna liquidación tributaria rectificada para ajustar la base imponible agregada, cuando la diferencia entre la base imponible agregada declarada inicialmente y la base imponible agregada revisada no supere el importe más bajo entre 10 000 EUR o el 1 % de la base imponible agregada.

Artículo 68

Recursos contencioso-administrativos en relación con la declaración informativa del grupo sujeto al Marco

1. Cuando la resolución con arreglo al artículo 66 haya sido confirmada o modificada, la entidad declarante tendrá derecho a recurrir directamente ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro en el que tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente en un plazo de dos meses a partir de la recepción de la resolución del recurso por el órgano administrativo. El recurso contencioso-administrativo se regirá por la legislación del Estado miembro en el que la entidad declarante tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente.
2. Al presentar sus observaciones al órgano jurisdiccional, la autoridad de presentación, según el caso, consultará, a través del equipo de supervisión técnica, a las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.
3. Cuando se dicte una resolución de conformidad con el apartado 1, la autoridad de presentación transmitirá inmediatamente la declaración informativa del grupo sujeto al Marco modificada a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. La autoridad de presentación y las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos

fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente emitirán, en su caso, liquidaciones tributarias rectificadas de conformidad con el artículo 64.

4. No obstante lo dispuesto en el apartado 3, no se emitirá ninguna liquidación tributaria rectificada para ajustar la base imponible agregada, cuando la diferencia entre la base imponible agregada declarada inicialmente y la base imponible agregada revisada no supere el importe más bajo entre 10 000 EUR o el 1 % de la base imponible agregada.

Artículo 69

Recursos contencioso-administrativos en relación con liquidaciones tributarias individuales

1. Cuando la resolución con arreglo al artículo 67 haya sido confirmada o modificada, el miembro del grupo sujeto al Marco tendrá derecho a recurrir directamente ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro en el que tenga su residencia a efectos fiscales o esté presente en forma de establecimiento permanente en un plazo de dos meses a partir de que se le haya notificado la resolución del recurso por el órgano administrativo a que se refiere el artículo 67. El recurso contencioso-administrativo se regirá por la legislación del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco tenga su residencia a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente.
2. Al presentar sus observaciones al órgano jurisdiccional, la autoridad competente del miembro del grupo sujeto al Marco, cuando corresponda, consultará, a través del equipo de supervisión técnica, a las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente.
3. Cuando la resolución dictada de conformidad con el apartado 1 afecte a la base imponible agregada, la autoridad competente del Estado miembro en el que el miembro del grupo sujeto al Marco haya interpuesto el recurso lo notificará, a través del equipo de supervisión técnica, a la autoridad de presentación y a las autoridades competentes de los demás Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente. La autoridad de presentación y las demás autoridades competentes de los Estados miembros en los que los miembros del mismo grupo sujeto al Marco tengan su residencia a efectos fiscales o estén presentes en forma de establecimiento permanente emitirán, en su caso, liquidaciones tributarias rectificadas de conformidad con el artículo 64.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 3, no se emitirá ninguna liquidación tributaria rectificada para ajustar la base imponible agregada, cuando la diferencia entre la base imponible agregada declarada inicialmente y la base imponible agregada revisada no supere el importe más bajo entre 10 000 EUR o el 1 % de la base imponible agregada.

Artículo 70

Plazos de prescripción

Cuando el resultado de un recurso administrativo o contencioso-administrativo requiera la modificación de la liquidación tributaria individual de uno o varios miembros de un grupo sujeto al Marco, los Estados miembros adoptarán las medidas adecuadas para garantizar que

dicha modificación siga siendo posible, no obstante lo establecido en la legislación nacional de los Estados miembros en materia de plazos.

SECCIÓN 7

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 71

Divulgación de información y de documentos

1. La información comunicada por los Estados miembros bajo cualquier forma en aplicación de la presente Directiva estará amparada por el secreto oficial tal y como se recoja en el Derecho nacional del Estado miembro o de los Estados miembros que hayan recibido dicha información. Dicha información podrá usarse para la administración y ejecución de las leyes nacionales de los Estados miembros relativas a los impuestos a que se refiere la presente Directiva.
2. Además, podrá utilizarse en relación con procedimientos judiciales que puedan dar lugar a sanciones, incoados como consecuencia del incumplimiento de la legislación en materia tributaria, sin perjuicio de la normativa general y de las disposiciones que regulen los derechos de los demandados y los testigos de dichos procedimientos.

Artículo 72

Sanciones

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

CAPÍTULO VI

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 73

Procedimiento de comité

1. La Comisión estará asistida por un comité. Dicho comité será un comité en el sentido del Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011³⁶.
2. Cuando se haga referencia al presente apartado, se aplicará el artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 182/2011.

³⁶ 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).

Artículo 74
Ejercicio de la delegación

1. Se otorgan a la Comisión los poderes para adoptar actos delegados en las condiciones establecidas en el presente artículo.
2. Los poderes para adoptar actos delegados mencionados en el artículo 2, apartado 8, y el artículo 14, apartado 3, se otorgan a la Comisión por un período de tiempo indefinido a partir de [la fecha de entrada en vigor de la presente Directiva].
3. La delegación de poderes podrá ser revocada en cualquier momento por el Consejo. La decisión de revocación pondrá término a la delegación de los poderes que en ella se especifiquen. La decisión surtirá efecto al día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea* o en una fecha posterior indicada en ella. No afectará a la validez de los actos delegados que ya estén en vigor.
4. Antes de la adopción de un acto delegado, la Comisión consultará a los expertos designados por cada Estado miembro de conformidad con los principios establecidos en el Acuerdo interinstitucional de 13 de abril de 2016 sobre la mejora de la legislación.
5. Tan pronto como la Comisión adopte un acto delegado, lo notificará al Consejo.
6. Un acto delegado entrará en vigor solo si el Consejo no presenta ninguna objeción en un plazo de dos meses a partir de la notificación de dicho acto al Consejo o si, antes del vencimiento de dicho período, el Consejo informa a la Comisión que no presentará objeción alguna. El plazo se prorrogará dos meses a iniciativa del Consejo.

Artículo 75
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.

Artículo 76
Protección de datos

1. Los Estados miembros podrán tratar datos personales con arreglo a la presente Directiva únicamente a efectos de la aplicación del capítulo IV, así como para examinar y alcanzar un consenso sobre el contenido de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco y el tratamiento y la liquidación de las declaraciones tributarias individuales con arreglo al capítulo V. Cuando traten los datos personales a efectos de la presente Directiva, las autoridades competentes de los Estados miembros se considerarán responsables del tratamiento, en el sentido del artículo 4, punto 7, del Reglamento (UE) 2016/679, en el ámbito de sus actividades respectivas con arreglo a la presente Directiva.
2. La información, incluidos los datos personales, tratada de conformidad con la presente Directiva solo se conservará el tiempo necesario para alcanzar los objetivos de la presente Directiva, de conformidad con las normas nacionales del responsable del tratamiento en materia de prescripción, pero en ningún caso por un período superior a diez años.

Artículo 77

Revisión por la Comisión del funcionamiento del Marco

1. Cinco años después de que la presente Directiva empiece a aplicarse, la Comisión examinará y evaluará su funcionamiento e informará de ello al Parlamento Europeo y al Consejo. El informe irá acompañado, en su caso, de una propuesta para modificar la presente Directiva.
2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión la información pertinente para la evaluación de la Directiva de conformidad con el apartado 3, incluidos datos agregados sobre los miembros de los grupos sujetos al Marco que tengan su residencia a efectos fiscales en su territorio y los establecimientos permanentes de los mismos que operen en él, con el fin de evaluar adecuadamente la repercusión de la regla de asignación transitoria y de la Directiva (UE) 2022/2523, así como del Primer Pilar de la Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, acordada por el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 sobre el BEPS, de 8 de octubre de 2021.
3. La Comisión especificará, mediante actos de ejecución, la información que deberán facilitar los Estados miembros para evaluar el funcionamiento de la presente Directiva, tal como se contempla en el apartado 2, así como el formato y las condiciones para la comunicación de dicha información.
4. La Comisión mantendrá la confidencialidad de la información que le sea comunicada con arreglo al apartado 2, de conformidad con las disposiciones aplicables a las autoridades de la Unión y con el artículo 76 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 así remitida estará amparada por el secreto oficial, de conformidad con la legislación nacional sobre información de la misma naturaleza del Estado miembro que la haya recibido.

Artículo 78

Transposición

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva a más tardar el 1 de enero de 2028. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.
2. Aplicarán dichas disposiciones a partir del 1 de julio de 2028.
3. 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.
4. A partir de la entrada en vigor de la presente Directiva, los Estados miembros deberán informar a la Comisión con la suficiente antelación para permitirle presentar sus observaciones sobre cualquier proyecto de disposiciones legales, reglamentarias o administrativas que se propongan adoptar en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 79
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 80
Destinatarios

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el

Por el Consejo
El Presidente

FICHA DE FINANCIACIÓN LEGISLATIVA

1. MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

1.1. Denominación de la propuesta/iniciativa

Directiva (UE) 2023/XXX del Consejo, de XX de septiembre de 2023, relativa a las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades (BEFIT, por sus siglas en inglés, en lo sucesivo, «Marco»)

1.2. Política(s) afectada(s)

Política tributaria 1.3. La propuesta/iniciativa se refiere a:

☒ una acción nueva

☐ una acción nueva a raíz de un proyecto piloto / una acción preparatoria³⁷

☐ la prolongación de una acción existente

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

1.4. Objetivo(s)

1.4.1. Objetivo(s) general(es)

La propuesta tiene por objeto desarrollar un marco común del impuesto sobre sociedades en apoyo del mercado interior. En la actualidad no existe un sistema común del impuesto sobre sociedades para calcular la renta imponible de las empresas de la UE, sino veintisiete sistemas nacionales diferentes, lo que dificulta y encarece el hacer negocios a las empresas en todo el mercado interior. La propuesta responde a esta necesidad y proporciona seguridad fiscal y un cumplimiento más fácil de las obligaciones tributarias a las empresas más grandes que tienen presencia tributaria en varios Estados miembros. Para ello, la propuesta se basa, en particular, en los logros acordados internacionalmente del enfoque de dos pilares del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20.

1.4.2. Objetivo(s) específico(s)

Objetivo específico n.º

1) El primer objetivo específico de la propuesta «Marco» es **reducir los costes de cumplimiento** para las empresas de la UE. Dado que la propuesta proporcionará a las empresas de la UE un conjunto simplificado de normas tributarias, frente al entorno actual, debería necesitarse menos recursos para que las empresas las cumplan.

2) En segundo lugar, esta propuesta tiene por objeto **fomentar la expansión transfronteriza**, en particular, de las pymes.

3) Además, la dicha propuesta contribuirá a **reducir las distorsiones** que influyen en las decisiones empresariales y a mitigar la fragmentación del mercado interior.

³⁷

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

Varios aspectos de la propuesta podrían contribuir a alcanzar este objetivo. El elemento 1 ofrecerá una competencia leal a los grupos de empresas incluidos en su ámbito de aplicación mediante el establecimiento de un conjunto uniforme de normas del impuesto sobre sociedades para las empresas que operan en el mercado interior.

4) por último, la propuesta «Marco» también tiene por objeto **reducir el riesgo de doble imposición y tributación excesiva y de litigios fiscales**. La propuesta incluirá varios aspectos para alcanzar este objetivo.

1.4.3. Resultado(s) e incidencia esperados

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

La propuesta introduce un marco común de normas del impuesto sobre sociedades que sustituirá a los actuales sistemas tributarios nacionales aplicables a las sociedades para las empresas incluidas en su ámbito de aplicación. Su principal objetivo será aportar una mayor simplificación a los contribuyentes y fomentar el crecimiento y la inversión en el mercado interior, al tiempo que se igualan las condiciones de competencia en las que operan las empresas.

1.4.4. Indicadores de rendimiento

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

Objetivos específicos	Indicadores	Herramientas de medición
Reducir los costes de cumplimiento para las empresas de la UE	Costes de ejecución y costes de funcionamiento iniciales el Marco para los grupos sujetos al elemento 1, en relación con el volumen de negocios Costes de formación para el personal de las empresas y las administraciones tributarias Número de grupos que optaron por el elemento 1 Número y coste de los litigios sobre doble imposición entre Estados miembros, que figuran como «nuevas entradas» (después de que el Marco empezara a aplicarse) en los procedimientos amistosos y el arbitraje Costes de cumplimiento para las pymes en el marco del elemento	Encuesta/cuestionario para grandes grupos, por parte de la DG TAXUD, posiblemente con ayuda externa, en cooperación con las autoridades tributarias de los Estados miembros Datos recibidos por la DG TAXUD de las autoridades tributarias de los Estados miembros, que contarían con esta información en calidad de «autoridades de presentación» Datos recopilados por la DG TAXUD sobre los nuevos planes plurianuales y el número de casos en el marco del Convenio de Arbitraje y la Directiva relativa a los mecanismos de resolución de litigios fiscales

	2, en relación con su volumen de negocios y con pymes comparables que no aplican las normas relativas a la imposición en la sede	Encuesta/cuestionario para pymes, por parte de la Comisión Europea, posiblemente con ayuda externa, en cooperación con las autoridades tributarias de los Estados miembros
Fomentar la expansión transfronteriza, en particular para las pymes	Número de pymes que podrían optar por el elemento 2 Número de pymes que optaron por el elemento 2 Número de pymes que se expandieron a escala transfronteriza mediante la creación de un establecimiento permanente Número de pymes que abandonan el ámbito de aplicación del elemento 2 mediante la creación de una filial Número de grandes grupos que entran en el ámbito de aplicación obligatorio del elemento 1	Encuesta sobre los datos agregados de la DG TAXUD para las autoridades tributarias de los Estados miembros, que dispondrían de esta información Encuesta/cuestionario para pymes, por parte de la Comisión Europea, posiblemente con ayuda externa, en cooperación con las autoridades tributarias de los Estados miembros Datos recibidos por la DG TAXUD de las autoridades tributarias de los Estados miembros, que contarían con esta información en calidad de «autoridades de presentación»
Reducir las distorsiones que influyen en las decisiones empresariales en el mercado interior y, de este modo, establecer condiciones de plena competencia para las empresas de la UE.	Número de casos en los que los Estados miembros tuvieron que acabar con regímenes fiscales artificiales Evolución del PIB de la UE	Información que deberán facilitar las administraciones tributarias a través de una encuesta que distribuirá la DG TAXUD Cuentas nacionales y estadísticas del PIB de Eurostat
Reducir el riesgo de doble imposición y de tributación excesiva y de litigios fiscales	Número de los litigios relacionados con la doble imposición entre Estados miembros, que figuran como «nuevas entradas» (después de que el Marco empiece a aplicarse) en los procedimientos amistosos y el arbitraje	Datos recopilados por la DG TAXUD sobre los nuevos planes plurianuales y el número de casos en el marco del Convenio de Arbitraje y la Directiva relativa a los 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

Una vez presentada la declaración informativa del grupo sujeto al Marco, y que se conozca qué entidades están incluidas en dicho grupo, los representantes de la autoridad de presentación formarían, junto con los representantes de las demás autoridades tributarias nacionales pertinentes, un equipo de supervisión técnica para el grupo sujeto al Marco correspondiente. Esto significa que para cada grupo sujeto al Marco habrá un equipo de este tipo.

Para facilitar el funcionamiento y la comunicación de los funcionarios que conforman cada equipo de supervisión técnica, la Comisión tendrá que adoptar las disposiciones prácticas necesarias, incluidas medidas para normalizar la comunicación de la información entre los miembros de los equipos de supervisión técnica mediante la utilización de una herramienta de colaboración del Marco. En cuanto al calendario para la creación de la herramienta de colaboración del Marco, los Estados miembros y la Comisión necesitarían un período de tiempo tras la adopción de la propuesta para poder poner en marcha los sistemas, a fin de hacer posible el funcionamiento y la comunicación de los equipos de supervisión técnica.

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.

Las actuaciones individuales de los Estados miembros no ofrecerían ninguna solución eficiente y eficaz para garantizar un marco común viable del impuesto sobre sociedades. En lugar de que cada Estado miembro dedique por separado recursos humanos a evaluar las obligaciones tributarias de los mismos grupos transfronterizos, estos recursos disponibles se utilizarán ahora colectivamente de manera más eficaz y específica a través de los equipos de supervisión técnica. Parece preferible un enfoque a escala de la UE, ya que puede facilitar el funcionamiento y la comunicación de estos equipos de supervisión técnica y tener una mayor coherencia y una reducción de la carga administrativa para los contribuyentes y las autoridades tributarias.

1.5.3. Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores

La iniciativa es un mecanismo nuevo. La opción preferida en la evaluación de impacto es la ventanilla única híbrida. Esta opción significa que la declaración informativa del grupo sujeto al Marco se trataría de forma centralizada a través de la autoridad de presentación, mientras que las declaraciones tributarias individuales, las inspecciones y la resolución de litigios permanecerían principalmente a nivel nacional, de conformidad con la soberanía nacional en materia tributaria. Esta opción da prioridad a la simplicidad y mantiene la carga administrativa para las administraciones tributarias en un nivel razonablemente bajo, al tiempo que crea el mejor equilibrio posible entre la simplicidad de una ventanilla única y el papel desempeñado por las autoridades nacionales de los Estados miembros.

Los equipos de supervisión técnica desempeñarán un papel importante en este equilibrio. Su objetivo será alcanzar rápidamente un acuerdo sobre los elementos clave de la declaración informativa del grupo sujeto al Marco y proporcionar seguridad fiscal, lo que debería reducir los costes de cumplimiento, al menos de forma gradual, y fomentar el mercado interior como entorno de crecimiento e inversión.

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

En la Comunicación sobre la fiscalidad de las empresas para el siglo XXI de la Comisión, esta se comprometió a presentar una propuesta legislativa en la que se establezcan normas de la Unión para las empresas en Europa: Marco para el impuesto sobre sociedades («Marco»). En la medida de lo posible, la propuesta utilizará los procedimientos, disposiciones y herramientas informáticas ya establecidos o en fase de desarrollo en el marco de la DCA.

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

Los costes de ejecución de la iniciativa, que se refieren únicamente a los componentes centrales de la herramienta de colaboración del Marco, se financiarán con cargo al presupuesto de la UE. Se financiará mediante redistribuciones de la dotación de Fiscales. Para el resto, corresponderá a los Estados miembros ejecutar las medidas previstas.

1.6. Duración e incidencia financiera de la propuesta/iniciativa

☐ Duración limitada

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

1. ☐ 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

1. y pleno funcionamiento a partir de la última fecha.

1.7. Método(s) de ejecución presupuestaria previsto(s)³⁸

☒ Gestión directa por la Comisión

– ☒ por sus servicios, incluido su personal en las Delegaciones de la Unión;

2. ☐ 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;

3. ☐ organizaciones internacionales y sus agencias (especificar);

– ☐ el BEI y el Fondo Europeo de Inversiones;

4. ☐ los organismos a que se hace referencia en los artículos 64 y 65 del Reglamento Financiero;

– ☐ organismos de Derecho público;

5. ☐ 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;

6. ☐ 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, facilitense los detalles en el recuadro de observaciones.

Observaciones

Por lo que se refiere a la herramienta de colaboración del Marco que facilitará el funcionamiento y la comunicación de los equipos de supervisión técnica, la Comisión es responsable de su desarrollo y funcionamiento. Los Estados miembros se comprometerán a

³⁸

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>

crear la infraestructura nacional adecuada que permita la comunicación de la información entre los miembros de los equipos de supervisión técnica a través de la herramienta de colaboración del Marco.

2. MEDIDAS DE GESTIÓN

2.1. Normas en materia de seguimiento e informes

Especificar la frecuencia y las condiciones de dichas medidas.

La Comisión supervisará continuamente la eficacia y eficiencia de la propuesta, utilizando los siguientes indicadores predefinidos: los costes de ejecución y de funcionamiento iniciales del Marco; el número de grupos de empresas incluidos en el ámbito de aplicación obligatorio de la propuesta, así como número de empresas que opten voluntariamente por ella; la evolución de los costes de cumplimiento tanto de los grandes grupos como de las pymes de la UE; y el número de litigios relacionados con la doble imposición.

Además, la Comisión revisará periódicamente la situación en los Estados miembros y publicará un informe. El marco de seguimiento se someterá a un nuevo ajuste con arreglo a los requisitos legales y de implementación y al calendario finales.

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

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. Serán responsables de la financiación de sus propios sistemas nacionales y de las adaptaciones necesarias para permitir la comunicación de la información entre los miembros de los equipos de supervisión técnica a través de la herramienta de colaboración del Marco.

La Comisión creará la infraestructura, la herramienta de colaboración del Marco, que facilitará el funcionamiento y la comunicación de los equipos de supervisión técnica. Así pues, la herramienta de colaboración del Marco se implementará en régimen de gestión directa, dada la naturaleza de la infraestructura necesaria para los equipos de supervisión técnica, explicada anteriormente. La Comisión es la mejor situada para hacerlo. No hay necesidad de gestión indirecta. En el marco de la gestión compartida, cada miembro desarrollaría su propia herramienta, lo que no sería práctico, sobre todo porque habría muchos equipos de supervisión técnica conectando múltiples combinaciones diferentes de Estados miembros. A nivel de la Comisión, se han creado sistemas informáticos que se utilizarán para la presente propuesta. La Comisión será responsable de la financiación del desarrollo de esta herramienta, así como del alojamiento, la gestión de contenidos, el cifrado y su mantenimiento anual.

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

No se han identificado riesgos, ya que la herramienta de colaboración del Marco será una nueva infraestructura y, por lo tanto, no tiene precedentes. El sistema de control interno se basará en los sistemas existentes para los programas de financiación existentes bajo la gestión directa de la DG TAXUD (por ejemplo, Fiscalis). Por lo tanto, no debe dar lugar a riesgos adicionales.

El sistema general de control interno de la contratación pública existente en la DG TAXUD (basado en una verificación *ex ante* en profundidad del 100 % de las operaciones conexas) permitió mantener los porcentajes de error en los programas de financiación anteriores (por ejemplo, Fiscales) por debajo del umbral de importancia relativa (es decir, un nivel estimado del 0,5 %). Este sistema de control también se utilizará y aplicará para la herramienta colaborativa del Marco, garantizando así tasas de error muy por debajo del umbral de materialidad.

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 con cargo al programa.

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)

1) 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			
		CD/CND ³⁹	de países de la AELC ⁴⁰	de países candidatos y candidatos potenciales ⁴¹	de otros terceros países	otros ingresos afectados
1 - Mercado único, innovación y sociedad Digital	03 04 01 Cooperación en el ámbito de la fiscalidad (Fiscalis)	Disoc.	NO	NO	NO	NO

³⁹ CD = créditos disociados / CND = créditos no disociados.

⁴⁰ AELC: Asociación Europea de Libre Comercio.

⁴¹ 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.
- 2. ☒ 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 1	Mercado único, innovación y economía digital
---	-------------	--

DG: TAXUD			2025 ⁴²	2026	2027								TOTAL
○ Créditos de operaciones													
03 04 01 Cooperación en el ámbito de la fiscalidad (Fiscalis)	Compromisos	1a		0,6	0,6					.	.	.	
	Pagos	2a	0,3										
Créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos ⁴³													

⁴² No se conoce el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa. Por ello, se toma como hipótesis el año 2025.

⁴³ 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.

Total créditos para la DG TAXUD	Compromisos	=1a+1b +3		0,6	0,6							
	Pagos	=2a+2 b +3	0,3									
○ TOTAL de los créditos de operaciones	Compromisos	4		0,6	0,6	0,6						
	Pagos	5	0,3									
○ 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	Compromisos	= 4 + 6		0,6	0,6	0,6						
	Pagos	= 5 + 6	0,3									

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 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
DG: <.....>						
○ Recursos humanos						
○ Otros gastos administrativos						

TOTAL para la DG <...>	Créditos								
-------------------------------------	----------	--	--	--	--	--	--	--	--

Total créditos correspondientes a la RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual	(Total de los créditos de compromiso = Total de los créditos de pago)								
---	---	--	--	--	--	--	--	--	--

En millones EUR (al tercer decimal)

		Año N ⁴⁴	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
Total créditos correspondientes a las RÚBRICAS 1 a 7 del marco financiero plurianual	Compromisos								
	Pagos								

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

⁴⁴ 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.

↓	Tipo ⁴⁵	Coste medio	N.º	Coste	N.º	Coste	N.º	Coste	N.º	Coste	N.º	Coste	N.º	Coste	N.º	Coste	N.º	Coste	Número total	Coste total
OBJETIVO ESPECÍFICO N.º 1 ⁴⁶ ...																				
— Alojamiento y apoyo						0,6		0,6												0,6
— Resultado																				
— Resultado																				
Subtotal del objetivo específico n.º 1						0,6		0,6												0,6
OBJETIVO ESPECÍFICO N.º 2 ...																				
— Resultado																				
Subtotal del objetivo específico n.º 2																				
TOTALES						0,6		0,6												0,6

⁴⁵ Los resultados son productos y servicios que deben suministrarse (por ejemplo: número de intercambios de estudiantes financiados, número de kilómetros de carretera construidos, etc.).

⁴⁶ Tal como se describe en el punto 1.4.2. «Objetivo(s) específico(s)...

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 N ⁴⁷	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
--	------------------------	------------	------------	------------	---	-------

RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual								
Recursos humanos								
Otros gastos administrativos								
Subtotal RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual								

Al margen de la RÚBRICA 7⁴⁸ del marco financiero plurianual								
Recursos humanos								
Otros gastos de carácter administrativo								
Subtotal al margen de la RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual								

TOTAL								
--------------	--	--	--	--	--	--	--	--

Los créditos necesarios para recursos humanos y otros gastos de carácter administrativo se cubrirán mediante créditos de la DG ya asignados a la gestión de la acción 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.

⁴⁷ 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.

⁴⁸ 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.
3. ☒ La propuesta/iniciativa exige la utilización de recursos humanos, tal como se explica a continuación:

Estimación que debe expresarse en equivalencia a jornada completa

	2025	2026	2027				
OEmpleos de plantilla (funcionarios y personal temporal)							
20 01 02 01 (Sede y Oficinas de Representación de la Comisión)	0,2	0,1	0,1				
20 01 02 03 (Delegaciones)							
01 01 01 01 (Investigación indirecta)							
01 01 01 11 (Investigación directa)							
Otras líneas presupuestarias (especificar)							
OPersonal externo (en equivalencia a jornada completa: EJC)⁴⁹							
20 02 01 (AC, ENCS, INT de la «dotación global»)							
20 02 03 (AC, AL, ENCS, INT y JPD en las Delegaciones)							
XX 01 xx yy zz⁵⁰	— 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	0,2	0,1	0,1				

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	Gestor de la herramienta de colaboración del Marco
Personal externo	

⁴⁹ 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.

⁵⁰ 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).

Los gastos operativos se financiarán con cargo a la dotación prevista para el programa Fiscalis, en el marco de la rúbrica 1 del MFP.

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

3.2.5. *Contribución de terceros*

La propuesta/iniciativa:

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

Créditos en millones EUR (al tercer decimal)

	Año N ⁵¹	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 los créditos cofinanciados								

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.

3.3. Incidencia estimada en los ingresos

- ☒ La propuesta/iniciativa no tiene incidencia financiera en los ingresos.
5. ☐ La propuesta/iniciativa tiene la incidencia financiera que se indica a continuación:
- a) ☐ en los recursos propios
- a. ☐ en otros ingresos
- b) indicar 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 ⁵²						
		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 afectados, especificar la línea o líneas presupuestarias de gasto en la(s) que repercutan.

[...]

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

[...]

⁵²

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.