

# R

## Referencias

### **PROYECTO DE CÓDIGO DE CONDUCTA REVISADO PARA LA APLICACIÓN EFECTIVA DEL CONVENIO RELATIVO A LA SUPRESIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN EN CASO DE CORRECCIÓN DE LOS BENEFICIOS DE EMPRESAS ASOCIADAS**

#### **COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS(\*): COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN AL CONSEJO, AL PARLAMENTO EUROPEO Y AL COMITÉ ECONÓMICO Y SOCIAL EUROPEO**

**RELATIVA A LAS ACTIVIDADES DEL FORO CONJUNTO DE LA UNIÓN EUROPEA SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA DURANTE EL PERIODO COMPRENDIDO ENTRE MARZO DE 2007 Y MARZO DE 2009 Y LA PROPUESTA CONEXA DE CÓDIGO DE CONDUCTA REVISADO PARA LA APLICACIÓN EFECTIVA DEL CONVENIO DE ARBITRAJE (90/436/CEE DE 23 DE JULIO DE 1990) {SEC (2009) 1168} - {SEC (2009) 1169}**

#### 1. FINALIDAD Y CONTEXTO

1. Los precios de transferencia son los precios a los cuales una empresa transfiere bienes materiales e intangibles o proporciona servicios a sus empresas asociadas. Existe un principio fundamental, a efectos tributarios, según el cual las condiciones en que se realizan esas transferencias no deben diferir de las que se establecerían entre empresas no asociadas. Dicho principio, que se denomina principio de plena competencia (arm's length principle) y que está internacionalmente reconocido, si bien no se aplica de forma universal, se contempla en el artículo 9 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE. Esta Organización ha elaborado directrices<sup>1</sup> para la

aplicación del principio de plena competencia a fin de evaluar los precios de transferencia entre empresas asociadas.

2. En el ámbito de la Unión Europea, todos los Estados miembros reconocen y aplican el principio de plena competencia y las directrices conexas de la OCDE. No obstante, la interpretación y aplicación de las mencionadas directrices pueden variar dependiendo de los países. Esas diferentes interpretaciones pueden ser fuente de incertidumbre para los contribuyentes y podrían afectar asimismo al correcto funcionamiento del mercado interior, en la medida en que los mismos beneficios podrían gravarse por partida doble, dando lugar a la denominada doble imposición.

[\*] Bruselas, 14.9.2009 / COM(2009) 472 final

<sup>1</sup> «Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias».

3. En el contexto del mercado interior, reviste una importancia fundamental eliminar rápida y eficazmente cualquier doble imposición que pueda producirse como consecuencia de una corrección de los precios de transferencia o de la diferente interpretación de las directrices de la OCDE. Debido a ello, en 1990, todos los Estados miembros de la Unión Europea adoptaron un Convenio Multilateral relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (denominado, en lo sucesivo, el «Convenio de Arbitraje» o el «CA<sup>2</sup>»).
4. A raíz de una comunicación publicada en 2001<sup>3</sup> por la Comisión, ésta creó, en octubre de 2002, un grupo de expertos denominado Foro Conjunto de la UE sobre Precios de Transferencia (en lo sucesivo, «el Foro»). La misión de este Foro es aportar soluciones pragmáticas a los problemas derivados de la aplicación del principio de plena competencia y garantizar la supresión de cualquier doble imposición que pueda producirse.
5. La Comisión ha informado en tres ocasiones de las actividades del Foro mediante sendas Comunicaciones. La primera Comunicación<sup>4</sup> presentaba un Código de Conducta<sup>5</sup> en relación con el Convenio de Arbitraje, mediante el que se trataba de garantizar una aplicación más eficaz de dicho Convenio. La segunda Comunicación<sup>6</sup>,

por su parte, contenía otro Código de Conducta<sup>7</sup> sobre los requisitos documentales para los precios de transferencia en la Unión (Documentación de los precios de transferencia en la UE). Mediante este segundo Código se trataba de garantizar un enfoque coherente a través de la determinación del tipo de documentación que los Estados miembros debían solicitar y aceptar a efectos del establecimiento de sus propias normas en materia de precios de transferencia. La tercera Comunicación<sup>8</sup> ofrecía directrices para los acuerdos previos sobre precios de transferencia (APP) en la Unión Europea. Los acuerdos previos se consideran una herramienta eficaz para evitar litigios, puesto que aportan de antemano garantías sobre la metodología de fijación de los precios de transferencia.

6. La presente Comunicación, cuarta de la serie, informa sobre las actividades del Foro a lo largo de los dos últimos años y presenta, en anexo, un Código de Conducta revisado para la aplicación del Convenio de Arbitraje. A raíz de un ejercicio de control de la aplicación del actual Código de Conducta, se constató que el objetivo de tres años fijado en el mismo para la resolución de litigios era difícil de cumplir y que era preciso aclarar en mayor medida ese proceso para facilitar la resolución en el plazo previsto. Por consiguiente, se proponen algunas modificaciones a fin de aportar las aclaraciones necesarias en relación con determinadas disposiciones del Convenio de Arbitraje.

<sup>2</sup> DO L 225 de 20.8.1990 — Convenio 90/436/CEE.

<sup>3</sup> Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social: «Hacia un mercado interior sin obstáculos fiscales - Una estrategia destinada a dotar a las empresas de una base imponible consolidada del impuesto sobre sociedades para sus actividades a escala comunitaria» - COM (2001) 582 final, 23.10.2001.

<sup>4</sup> DO C 122 de 30.4.2004, p. 45.

<sup>5</sup> DO C 176 de 28.7.2006, p. 8.

<sup>6</sup> DO C 49 de 28.2.2006, p. 23.

## 2. ACTIVIDADES DEL FORO CONJUNTO DE LA UNIÓN EUROPEA SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA ENTRE MARZO DE 2007 Y MARZO DE 2009

<sup>7</sup> DO C 176 de 28.7.2006, p. 1.

<sup>8</sup> COM (2007) 71 final de 28.2.2007.

7. Durante el periodo mencionado el Foro adoptó dos informes: el primero, sobre imposición de sanciones y precios de transferencia, adoptado por unanimidad, y el segundo, sobre interpretación de algunas disposiciones del Convenio de Arbitraje, con respecto al cual se emitieron algunas reservas en lo relativo a la subcapitalización. Dichos informes se adjuntan como documentos de trabajo a la presente Comunicación. Las recomendaciones del Foro, incluidas en el informe sobre la interpretación de algunas disposiciones del Convenio de Arbitraje, han sido incorporadas al Código de Conducta revisado para la aplicación del Convenio de Arbitraje, que se adjunta en anexo a la presente Comunicación.

#### 2.1. Conclusiones del Foro en relación con la imposición de sanciones y los precios de transferencia

8. En el primer programa de trabajo del Foro, se reconoció que la cuestión de la imposición de sanciones revestía gran importancia para las empresas multinacionales. Este tema ha sido abordado en dos ocasiones por el Foro, la primera, en el marco del estudio llevado a cabo por el profesor Maisto, uno de sus miembros, a fin de evaluar mejor la aplicación de sanciones por parte de los Estados miembros de la UE, y la segunda, con motivo de la discusión sobre los requisitos documentales relacionados con los precios de transferencia.

9. Estos trabajos confirmaron que los Estados miembros de la UE cuentan con normas destinadas a garantizar el respeto, por parte de los contribuyentes, de la legislación nacional en materia tributaria. Tales normas pueden variar significativamente de un Estado miembro a otro. En el ámbito de los precios de transferencia, se suelen aplicar sanciones en caso de incumplimiento de

los requisitos en materia de documentación, de falta de cooperación por parte de los contribuyentes o de infravaloración de los beneficios.

10. Las sanciones pueden ser de carácter pecuniario, por ejemplo, un recargo o impuesto adicional exigido como consecuencia de un pago tributario deficitario y que se añadirá al importe ya pagado, o de otro tipo, consistiendo, por ejemplo, en la inversión de la carga de la prueba cuando el contribuyente no haya actuado de buena fe.

11. Debe establecerse siempre una distinción entre las sanciones y los intereses de demora en el pago del impuesto, que se cobran como compensación del valor temporal del dinero.

12. Por lo que respecta a las sanciones relacionadas con la documentación relativa a los precios de transferencia, el Foro consideró que la cuestión se abordaba ya en el Código de Conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia, en el que se efectuaba la siguiente recomendación:

«Los Estados miembros se abstendrán de imponer cualquier sanción relacionada con la documentación a los contribuyentes que cumplan de buena fe, de forma razonable y dentro de un plazo aceptable, la obligación de presentar una documentación armonizada y coherente, tal y como se describe en el anexo, o las exigencias nacionales en materia de documentación de cualquier Estado miembro y que utilicen debidamente dicha documentación para determinar si sus precios de transferencia respetan las condiciones de plena competencia.

...

Los contribuyentes no se exponen a ninguna sanción por falta de cooperación si han acordado

adoptar el enfoque de la DPT UE y proporcionan, de manera razonable y en un plazo aceptable, a raíz de una petición específica o durante un control fiscal, información o documentación adicional respecto a la contemplada en la DPT UE a que se refiere el apartado 18.».

13. Considerando que los regímenes de sanciones se contemplan en el Derecho interno y reconociendo que los Estados miembros de la UE no suelen aplicar regímenes de sanciones diferentes en relación con las correcciones de los precios de transferencia, el Foro señaló que la interacción de los precios de transferencia con las sanciones era una cuestión que debía de tratarse en el marco de los regímenes de sanciones vigentes en los Estados miembros.

14. No obstante, el Foro llegó a las siguientes conclusiones:

(a) En relación con las sanciones correspondientes a las correcciones de los precios de transferencia, el Foro reconoció que la fijación de los precios de transferencia no es una ciencia exacta, y que, generalmente, existen varias ES ó ES posibilidades para calcular el precio de plena competencia. Así pues, las administraciones tributarias no deberían imponer sanciones automáticamente, sin tener en cuenta las circunstancias del caso, y por el mero hecho de que los precios de transferencia hayan resultado incorrectos.

(b) Por lo que respecta al levantamiento o a la reducción de las sanciones cuando el caso haya sido objeto de un procedimiento amistoso en virtud de un convenio sobre doble imposición o de un procedimiento arbitral en el marco del Convenio de Arbitraje, en la práctica, las sanciones se reducen o se levantan tras la re-

visión a la baja de una cuantía previamente acordada entre el contribuyente y la administración tributaria, o tras un acuerdo entre las administraciones tributarias que participan en el procedimiento amistoso o el procedimiento arbitral a fin de reducir la corrección de los precios de transferencia. El Foro consideró adecuado reiterar que la sanción debía reducirse proporcionalmente a la revisión a la baja, lo que ajustaría dicha sanción a los precios de transferencia definitivos acordados. Sin embargo, éste no será necesariamente el caso cuando se trate de sanciones penales o sanciones consideradas graves en virtud del Convenio de Arbitraje.

(c) Por último, el Foro concluyó que por lo que respecta al Convenio de Arbitraje y a la posibilidad de denegar el acceso al mismo en caso de sanción grave, la cuestión debía abordarse en el informe relativo al Convenio de Arbitraje (véase a continuación la sección 2.2., apartado 17).

## 2.2. Conclusiones del Foro en relación con la interpretación de algunas disposiciones del Convenio de Arbitraje

15. El primer Código de Conducta tenía por objeto garantizar una aplicación más efectiva y uniforme del Convenio de Arbitraje por todos los Estados miembros de la UE, así como establecer procedimientos que permitieran un avance progresivo y oportuno a lo largo de las sucesivas etapas de dicho Convenio. El Código de Conducta incluía asimismo una recomendación a los Estados miembros de la UE sobre la suspensión del ingreso de la deuda tributaria durante los procedimientos de resolución de litigios transfronterizos.

16. Basándose en la experiencia acumulada desde la adopción del primer Código de Conducta en 2004, los miembros del Foro consideraron que podría ser útil adoptar un enfoque común respecto de la interpretación de algunas disposiciones. Las cuestiones específicamente señaladas eran las siguientes: sanciones graves, ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje (en casos triangulares de precios de transferencia y en casos de subcapitalización), intereses cobrados/abonados por las administraciones tributarias cuando se trata de un caso en el marco del Convenio de Arbitraje, funcionamiento de dicho Convenio (disposiciones en materia de plazos para la creación de la comisión consultiva, criterios para determinar la independencia de las personalidades independientes), fecha a partir de la cual un asunto es admisible en virtud del Convenio de Arbitraje, e interacción entre el Convenio de Arbitraje y los procedimientos contenciosos nacionales.
17. El Foro abordó el tema de las sanciones graves, a que se refiere el artículo 8, apartado 1, del CA. En virtud de dicho artículo, el contribuyente puede verse denegado el acceso al CA cuando pueda ser objeto de una sanción grave. El artículo ES 7 ES mencionado se complementa con declaraciones unilaterales de los Estados miembros sobre lo supuestos que consideran una sanción grave. Algunos Estados miembros reconocen ahora que sus declaraciones unilaterales no recogen sanciones que deberían considerarse graves. Por otro lado, desde 1995, las administraciones tributarias han adquirido mayor experiencia en materia de litigios sobre precios de transferencia y, en la práctica, el acceso al Convenio de Arbitraje se ha denegado en contadas ocasiones. Por consiguiente, el Foro concluyó que las sanciones graves sólo deben aplicarse en casos excepcionales, como el de fraude, e invitó a los Estados miembros a plasmar mejor esta conclusión en sus declaraciones unilaterales.
18. El Foro examinó la medida en que el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje cubre los casos de subcapitalización. Se reconoció unánimemente que las correcciones de los tipos de interés de los préstamos entre empresas asociadas se inscriben en el ámbito de aplicación del Convenio. Sin embargo, los miembros representantes de las administraciones tributarias expresaron opiniones diferentes por lo que respecta a la cuestión concreta de si las correcciones del importe de un préstamo también están cubiertas por el Convenio, lo que, a su vez, lleva a plantear cuestiones más amplias en relación con la capacidad general de endeudamiento. Esta cuestión es particularmente delicada si se considera que la corrección de los beneficios relacionada con una subcapitalización se deriva de la aplicación de las normas de los Estados miembros sobre lucha contra las prácticas abusivas y no de sus normas generales sobre plena competencia, como han puesto de manifiesto una serie de reservas formuladas con respecto a la aplicación de las normas de lucha contra las prácticas abusivas en la recomendación del Foro.
19. La gran mayoría de los Estados miembros concluyó que el Convenio de Arbitraje abarca los casos de subcapitalización ya que en él se dice expresamente que «las dos empresas, en sus relaciones comerciales o financieras, estén vinculadas por condiciones acordadas o impuestas...». Por consiguiente, el Convenio de Arbitraje cubre las correcciones relacionadas con las condiciones acordadas o impuestas en relación con los tipos de interés, el importe del préstamo o la capacidad de endeudamiento. Una nutrida minoría no estuvo de acuerdo con esta conclusión,

argumentando que la aplicación de las normas contra las prácticas abusivas y la aplicación del principio de plena competencia a una transacción financiera son dos conceptos diferentes y que, por tanto, las correcciones relacionadas con el importe del préstamo y la capacidad de endeudamiento no se inscriben en el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje.

20. Basándose en el texto del Convenio de Arbitraje, la Comisión opina que la formulación del artículo 4, apartado 1, es lo suficientemente amplia para abarcar todos los aspectos relacionados con las normas sobre subcapitalización, ya se trate de los tipos de interés o del importe del préstamo, puesto que todos esos aspectos afectan en definitiva a los beneficios de las empresas asociadas.

21. Cabe señalar que el Tribunal de Justicia Europeo, al aplicar el principio de plena competencia, también hace referencia a los diferentes aspectos de las normas en materia de subcapitalización<sup>9</sup>. Por lo que respecta específicamente a las correcciones derivadas total o parcialmente de la aplicación de la legislación nacional contra el fraude, exclusivamente en situaciones transfronterizas, la Comisión concluye, basándose en la jurisprudencia reciente del Tribunal de Justicia y con arreglo al razonamiento parcialmente desarrollado ya en su comunicación sobre las medidas de lucha contra las prácticas abusivas<sup>10</sup>, que dichas correcciones deberían limitarse a aquellas transacciones que constituyan, total o parcialmente, montajes puramente artificiales. Además, la norma debería servir exclusivamente para fijar el precio justo de la transacción.

<sup>9</sup> Véase en particular el apartado 81 del asunto C-524/04, *Thin Cap GL*, de 13.3.2007.

<sup>10</sup> 10 DO C 106 de 26.4.2008, p. 13.

22. Dado que el Convenio de Arbitraje cubre las correcciones basadas en la aplicación del principio de plena competencia, no debería haber ningún motivo para impedir la aplicación del mismo en las circunstancias descritas anteriormente. Por consiguiente, la Comisión anima a todas las administraciones tributarias a que acepten esta interpretación a fin de brindar el mayor acceso posible a las ventajas que se derivan de la aplicación de dicho Convenio.

23. El Foro estudió la aplicación del actual Convenio de Arbitraje y del Código de Conducta conexo a los casos de doble imposición derivados de la participación de más de dos partes de la Unión Europea en una transacción. Al examinar esta cuestión, se observó que era necesario pactar una definición sobre este supuesto y se acordó la siguiente: *por caso triangular se entenderá aquel en que dos Estados miembros que participen en un procedimiento amistoso no puedan resolver plenamente un problema de doble imposición que surja en relación con los precios de transferencia mediante la aplicación del principio de plena competencia debido a que una empresa asociada -conforme a la definición del Convenio de Arbitraje- establecida en un tercer Estado miembro e identificada por las autoridades competentes de los dos Estados miembros anteriores (basándose en un análisis de comparabilidad que incluya un análisis funcional y otros elementos factuales conexos) haya influido significativamente en la obtención de un resultado contrario a dicho principio a través de una cadena de transacciones relevantes o de relaciones comerciales o financieras, y que sea reconocido como tal por el contribuyente que sufra la doble imposición y haya requerido la incoación del procedimiento amistoso.*

24. El Foro convino en que los litigios relacionados con los precios de transferencia en los casos triangulares en que estén implicadas exclusivamente autoridades competentes de la UE debían inscribirse en el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje. El Foro examinó asimismo las orientaciones prácticas que podían brindarse para facilitar la resolución de tales casos.
25. Teniendo en cuenta la recomendación incluida en el primer Código de Conducta de suspender la recaudación de la deuda tributaria durante el procedimiento amistoso, el Foro examinó la posibilidad de suspender el cobro de intereses durante dicho procedimiento. Todas las administraciones tributarias coincidieron en que el contribuyente no debía resultar negativamente afectado por la existencia de distintos planteamientos en lo que se refiere al cobro y al reembolso de intereses durante el periodo que se tarde en completar el procedimiento amistoso. Así pues, el Foro recomendó a los Estados miembros que aplicaran uno de los siguientes enfoques: 1) recaudación y devolución del impuesto sin cobro de intereses; 2) recaudación y devolución del impuesto con cobro de intereses; 3) tratamiento diferenciado de cada caso concreto por lo que respecta al cobro y a la devolución de intereses (en su caso, durante el procedimiento amistoso). Mediante la discusión y la adopción del enfoque más apropiado basándose en las tres opciones descritas, las autoridades competentes tienen la oportunidad de evitar que el contribuyente se vea afectado negativamente por los distintos enfoques aplicados en relación con el cobro de intereses durante las negociaciones enmarcadas en un procedimiento amistoso. La Comisión preconiza que se adopte el procedimiento mencionado.
26. El Convenio de Arbitraje tenía por objeto facilitar la resolución de litigios en un plazo de tres años. El análisis de los datos estadísticos<sup>11</sup> ha puesto de manifiesto que, con demasiada frecuencia, la resolución de los casos rebasa este plazo. Se ha considerado que una de las principales deficiencias del proceso previsto en el Convenio de Arbitraje es la inexistencia de un plazo claro para la creación de la comisión consultiva prevista en el artículo 7, apartado 1, del mismo. A fin de resolver este problema, el Foro ha acordado que la comisión consultiva debe constituirse, a más tardar, en los seis meses siguientes a la expiración de la fase inicial del proceso del Convenio de Arbitraje, tal como se define en el artículo 7 del mismo.
27. Otro de los motivos de retraso es el logro de un acuerdo sobre si la personalidad independiente que participará en la comisión consultiva en calidad de miembro goza, efectivamente, de independencia. El Foro estuvo de acuerdo en que resultaría oportuno recurrir a una declaración normalizada. Se exigirá a las personalidades independientes seleccionadas para participar en la comisión que firmen una declaración aceptando su nombramiento y una declaración de independencia con respecto al caso concreto objeto de examen. Por otro lado, el Foro convino en que no es preciso que las personalidades independientes sean nacionales del Estado de nombramiento o residan en él, aunque sí deben ser nacionales de un Estado contratante del Convenio de Arbitraje y residentes en su ámbito territorial de aplicación, definido en el artículo 16 del mismo.
28. El Foro puso asimismo en claro la fecha a partir de la cual un caso puede someterse al Convenio

<sup>11)</sup> Véase el documento de trabajo de los servicios de la Comisión.

de Arbitraje, una vez que un país se ha convertido en Parte del mismo.

El Foro concluyó que un caso queda cubierto por el Convenio de Arbitraje cuando la solicitud se presente dentro del plazo previsto en el artículo 6 del mismo, pero en una fecha posterior a la de la entrada en vigor de la adhesión al Convenio de nuevos Estados miembros, aun cuando la corrección corresponda a ejercicios fiscales anteriores.

29. El Foro realizó asimismo algunas aclaraciones respecto del artículo 7 del Convenio de Arbitraje y la interacción entre procedimientos amistosos y recursos judiciales.

Cada uno de los Estados miembros ha facilitado información a fin de aclarar su respectiva situación. En el anexo VIII del informe del Foro sobre la interpretación de algunas disposiciones del Acuerdo de Arbitraje puede encontrarse información adicional al respecto.

### 3. CONVENIO DE ARBITRAJE Y CUESTIONES CONEXAS

30. Por lo que respecta a la fase en que se encuentra la ratificación del Convenio relativo a la adhesión de los nuevos Estados miembros al Convenio de Arbitraje<sup>12</sup>, dicha ratificación ha finalizado en 2009.

31. El 23 de junio de 2008, el Consejo adoptó una Decisión<sup>13</sup> mediante la que se ampliaba el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje a Bulgaria y Rumania.

La Decisión entró en vigor el 1 de julio de 2008.

32. Así pues, en la actualidad y de cara a sus futuras transacciones, los contribuyentes de casi todos los Estados miembros están cubiertos por el Convenio de Arbitraje. En la página de Internet del Consejo<sup>14</sup> se dispone de información complementaria al respecto.

33. Los Estados miembros han aportado asimismo información sobre la aplicación de la recomendación relativa a la suspensión del ingreso de la deuda tributaria que se incluía en el Código de Conducta adoptado en 2004. A finales de marzo de 2009, todos los Estados miembros habían confirmado que esa suspensión ya era posible o lo sería próximamente. En el anexo IX del informe del Foro sobre la interpretación de algunas disposiciones del Acuerdo de Arbitraje puede encontrarse información adicional al respecto. Esta cuestión deberá ser objeto de ulterior seguimiento a fin de examinar cómo se está aplicando la suspensión en la práctica.

34. El ejercicio anual de control llevado a cabo a fin de examinar el número de casos pendientes en el marco del Convenio de Arbitraje de la UE ha revelado que el número de casos de doble imposición en relación con los precios de transferencia pendientes desde hace tiempo ha disminuido. La Comisión considera esta tendencia un signo de progreso.

35. No obstante, el cuadro muestra asimismo que el número de nuevos casos relacionados con los precios de transferencia sigue creciendo, por lo que la eliminación de la doble imposición en dichos casos requiere recursos que van en aumento.

<sup>12)</sup> DO C 160 de 30.6.2005, pp. 1-22.

<sup>13)</sup> DO L 174 de 3.7.2008, pp. 1-5.

<sup>14)</sup> 14 [http://www.consilium.europa.eu/cms3\\_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=2\\_97&id=2004119&lang=en&doclang=en](http://www.consilium.europa.eu/cms3_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=2_97&id=2004119&lang=en&doclang=en).

#### 4. PROGRAMA DE TRABAJO ACTUAL Y FUTURO DEL FORO

36. El programa de trabajo adoptado en 2007 incluía los siguientes temas: servicios intragrupo, pequeñas y medianas empresas, acuerdos de contribución de costes, y seguimiento de los instrumentos adoptados. En 2008 el Foro comenzó a examinar la cuestión de los servicios intragrupo.

37. En un futuro, el Foro seguirá adelante con el proceso de control, examinando la aplicación del Código de Conducta relativo a la documentación sobre precios de transferencia, así como las directrices sobre los APP. El objetivo que se persigue es el de que los Estados miembros y los miembros del ámbito empresarial informen sobre la aplicación de los distintos instrumentos y sobre los problemas prácticos que ésta plantee. En el marco del próximo ejercicio de control se analizará el Código de Conducta relativo a la documentación sobre precios de transferencia, y los trabajos comenzarán en 2009.

38. Por lo que respecta al Convenio de Arbitraje, la Comisión señala que es preciso analizar más en profundidad los siguientes aspectos: la posibilidad de crear una secretaría permanente e independiente, así como la interacción entre el Convenio de Arbitraje y el artículo 25.5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE.

#### 5. CONCLUSIONES DE LA COMISIÓN

39. La Comisión desea agradecer a los miembros del Foro el trabajo desarrollado durante el periodo comprendido entre marzo de 2007 y marzo de 2009, en particular, su constructiva contribución a la formulación de recomendaciones pragmáticas con vistas a la resolución de los problemas planteados.

40. Mediante la elaboración de sus dos informes relativos, respectivamente, a la imposición de sanciones y a algunos aspectos del Convenio de Arbitraje, el Foro ha cumplido uno de los principales objetivos de su mandato, permitiendo una mejor aplicación de dicho Convenio. La Comisión desea resaltar asimismo la importancia de los anexos incluidos en esos informes, que aportan valiosa información de referencia.

41. La Comisión suscribe plenamente las conclusiones y sugerencias formuladas por el Foro en sus informes sobre imposición de sanciones y precios de transferencias y sobre la interpretación de algunas de las disposiciones del Convenio de Arbitraje.

Basándose en los mismos, la Comisión ha elaborado la propuesta de Código de Conducta revisado relativo al Convenio de Arbitraje que figura en anexo.

42. La Comisión opina que, una vez adoptadas por los Estados miembros, las recomendaciones que se incluyen en la propuesta de Código de Conducta revisado mejorarán la eficiencia del instrumento, lo que debería conducir a una resolución más rápida de los litigios en materia de precios de transferencia.

43. Por consiguiente, la Comisión invita al Consejo a que respalde la propuesta de Código de Conducta revisado sobre el Convenio de Arbitraje e insta a los Estados miembros a que incorporen rápidamente las nuevas recomendaciones a su legislación nacional o a sus disposiciones administrativas. Asimismo, se invita a los Estados miembros a que asignen recursos suficientes a la resolución de litigios en materia de precios de transferencia de forma que éstos puedan resolverse con celeridad.

44. La Comisión observa que el Código de Conducta para la aplicación del Convenio de Arbitraje contempla un procedimiento de control, que ha conducido a la formulación de recomendaciones a fin de mejorar el proceso de dicho Convenio. Considera que el aumento del número de casos nuevos sometidos al proceso del Convenio de Arbitraje contribuye a reducir la doble imposición dentro del mercado interior y revela una mayor confianza por parte de los contribuyentes en la eficacia de dicho proceso de Convenio de Arbitraje.
45. No obstante, la Comisión reconoce que, a la luz de la experiencia que se adquiera en el futuro, podría ser preciso efectuar ulteriores revisiones y actualizaciones del Código, por lo que continuará controlando el funcionamiento del Convenio de Arbitraje con el fin de proponer las mejoras que juzgue necesarias, atendiendo, en particular, a las pautas que se observen en la resolución de los casos y a las novedades que se produzcan a escala internacional con respecto a la resolución de litigios mediante arbitraje.
46. Por lo que respecta a los litigios relativos a la subcapitalización, la Comisión opina que puesto que el Convenio de Arbitraje alude a los beneficios derivados de las relaciones comerciales y financieras sin tratar de establecer diferencias entre los distintos tipos de beneficios, las correcciones relativas a la subcapitalización quedan cubiertas por el Convenio en todos sus aspectos. Aunque la Comisión valora el que se haya acordado que los tipos de interés están cubiertos por el Convenio de Arbitraje, observa que la disparidad de interpretaciones respecto de si el importe de los préstamos está cubierto o no por dicho Convenio provoca incertidumbre, incrementa las cargas derivadas del cumplimiento y puede conducir a la doble imposición. Por consiguiente, se

invita a los Estados miembros a que consideren la posibilidad de permitir que se recurra al Convenio de Arbitraje en relación con los citados aspectos de los litigios relativos a la subcapitalización, a fin de eliminar la doble imposición.

47. Se invita asimismo a los Estados miembros a que modifiquen sus declaraciones unilaterales relativas a la definición del término «sanción grave» a fin de circunscribirlo mejor y plasmar en mayor medida la recomendación del Foro, según la cual, sólo debería imponerse una sanción grave en casos excepcionales, como el de fraude.
48. Se solicita a los Estados miembros que, cada dos años, presenten a la Comisión informes sobre las medidas que hayan adoptado a fin de aplicar el presente Código de Conducta revisado y su funcionamiento práctico. Basándose en dichos informes, la Comisión evaluará periódicamente el Código de Conducta.

## ANEXO

### **PROYECTO DE CÓDIGO DE CONDUCTA REVISADO PARA LA APLICACIÓN EFECTIVA DEL CONVENIO RELATIVO A LA SUPRESIÓN DE LA DOBLE IMPOSICIÓN EN CASO DE CORRECCIÓN DE LOS BENEFICIOS DE EMPRESAS ASOCIADAS**

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA Y LOS REPRESENTANTES DE LOS GOBIERNOS DE LOS ESTADOS MIEMBROS, REUNIDOS EN EL CONSEJO,

Visto el Convenio de 23 de julio de 1990 relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (el «Convenio de Arbitraje»),

RECONOCIENDO la necesidad de que tanto los Estados miembros como los contribuyentes dispongan

de normas más detalladas para aplicar eficazmente el Convenio mencionado,

TENIENDO EN CUENTA la Comunicación de la Comisión de XXX relativa a las actividades del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Transferencia durante el periodo comprendido entre marzo de 2007 y marzo de 2009, basada en los informes de dicho Foro relativos a las sanciones y los precios de transferencia y a la interpretación de algunas disposiciones del Convenio de Arbitraje,

SUBRAYANDO que el Código de Conducta es un compromiso político y no afecta a los derechos ni a las obligaciones de los Estados miembros ni a los respectivos ámbitos de competencia de los Estados miembros y de la Comunidad resultantes del Tratado,

RECONOCIENDO que la aplicación del presente Código de Conducta no debe ser un impedimento para la búsqueda de soluciones a nivel más global,

SUSCRIBIENDO las conclusiones del informe del Foro relativo a las sanciones,

ADOPTAN EL SIGUIENTE CÓDIGO DE CONDUCTA REVISADO:

Sin perjuicio de los ámbitos de competencia respectivos de los Estados miembros y de la Comunidad, el presente Código de Conducta revisado se refiere a la aplicación del Convenio de Arbitraje y a determinadas cuestiones vinculadas con el procedimiento amistoso previsto en los convenios para evitar la doble imposición entre los Estados miembros.

## 1. Ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje

### 1.1 Casos triangulares UE relativos a los precios de transferencia

a) A los fines del presente Código, se entenderá por «caso triangular UE» aquel en que, en la primera fase del procedimiento del Convenio de Arbitraje, dos autoridades competentes de la UE no puedan resolver plenamente un problema de doble imposición que surja en relación con un caso de precios de transferencia mediante la aplicación del principio de plena competencia debido a que una empresa asociada establecida en otro u otros Estados miembros e identificada por ambas autoridades competentes (basándose en un análisis de comparabilidad que incluya un análisis funcional y otros elementos factuales conexos) haya influido significativamente en la obtención de un resultado contrario a dicho principio a través de una cadena de transacciones relevantes o de relaciones comerciales o financieras, y que sea reconocido como tal por el contribuyente que sufra la doble imposición y haya solicitado la aplicación de las disposiciones del Convenio de Arbitraje.

b) El ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje abarca todas las transacciones comunitarias en el marco de casos triangulares entre Estados miembros.

## 1.2 Subcapitalización

El Convenio de Arbitraje alude claramente a los beneficios derivados de relaciones comerciales o financieras, pero no trata de establecer diferencias entre esos tipos específicos de beneficios. Por lo tanto, las correcciones efectuadas con respecto a los beneficios derivados de relaciones financieras, incluidos los préstamos y las condiciones asociadas a los mismos, y basadas en el principio de plena competencia deben considerarse incluidas en el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje.

## 2. Admisibilidad de un caso

Sobre la base del artículo 18 del Convenio de Arbitraje, se recomienda a los Estados miembros que consideren un caso cubierto por dicho Convenio cuando la solicitud se presente en el plazo oportuno, tras la fecha de entrada en vigor de la adhesión de un nuevo Estado miembro al Convenio de Arbitraje, aun cuando la corrección corresponda a ejercicios fiscales anteriores.

## 3. Sanciones graves

Dado que el artículo 8, apartado 1, otorga cierta flexibilidad a la hora de denegar el acceso al Convenio de Arbitraje como consecuencia de la imposición de una sanción grave, y a la luz de la experiencia práctica adquirida desde 1995, se recomienda a los Estados miembros que aclaren o revisen las declaraciones unilaterales que incluyeron en el anexo del Convenio de Arbitraje a fin de reflejar mejor la idea de que las sanciones graves sólo deben aplicarse en casos excepcionales, como el de fraude.

## 4. Fecha de inicio del período de tres años (plazo para presentar un caso de conformidad con el artículo 6, apartado 1, del Convenio de Arbitraje)

Se considera que la fecha de inicio del período de tres años es la fecha de la «primera notificación del acto de liquidación o equivalente que ocasiona o puede ocasionar una doble imposición con arreglo al artículo 1, por ejemplo debido a una corrección de los precios de transferencia».

En lo que se refiere a los casos relativos a precios de transferencia, se recomienda a los Estados miembros que apliquen también esta definición para determinar el período de tres años a que se refiere el artículo 25, apartado 1, del Modelo de Convenio

Fiscal de la OCDE sobre la Renta y sobre el Patrimonio, y regulado en los convenios para evitar la doble imposición entre los Estados miembros de la UE.

## 5. Fecha de inicio del período de dos años (artículo 7, apartado 1, del Convenio de Arbitraje)

- (I) A efectos de lo dispuesto en el artículo 7, apartado 1, del Convenio de Arbitraje, se considerará que se ha presentado un caso de conformidad con el artículo 6, apartado 1, cuando el contribuyente facilite la siguiente información:
  - a) identificación (como el nombre, la dirección y el número de identificación fiscal) de la empresa del Estado contratante que presenta una petición y de las demás partes implicadas en las transacciones pertinentes;
  - b) datos detallados de los hechos y circunstancias relevantes relativas al caso (incluidos los datos sobre las relaciones entre la empresa y las demás partes en las transacciones pertinentes);
  - c) identificación de los períodos impositivos afectados;
  - d) copias de la notificación del acto de liquidación, informe de la inspección fiscal o equivalente que den lugar a la alegada doble imposición;
  - e) datos de los recursos administrativos y/o judiciales iniciados por la empresa o las demás partes implicadas en las transacciones pertinentes y de las posibles resoluciones judiciales que hayan recaído sobre el caso;
  - f) exposición por parte de la empresa de las razones por las cuales considera que no se

han respetado los principios establecidos en el artículo 4 del Convenio de Arbitraje;

- g) compromiso por parte de la empresa de responder lo más completa y rápidamente posible a todos los requerimientos razonables y apropiados hechos por una autoridad competente y a tener a disposición de las autoridades competentes la documentación relativa al caso;
  - h) cualquier información adicional específica solicitada por la autoridad competente en el plazo de dos meses a partir de la recepción de la solicitud del contribuyente.
- (II) El período de dos años empezará en la última de las siguientes fechas:
- a) fecha de la notificación del acto de liquidación, es decir, de la decisión final de la administración fiscal sobre la base imponible adicional, o equivalente;
  - b) fecha en que la autoridad competente recibe la solicitud y la información mínima mencionada en el punto 5, inciso i).

## 6. Procedimiento amistoso en el marco del Convenio de Arbitraje

### 6.1 Disposiciones generales

- a) De acuerdo con la OCDE, se aplicará el principio de plena competencia (arm's length principle), independientemente de las consecuencias fiscales inmediatas para cualquier Estado contratante.
- b) Los expedientes se resolverán lo más rápidamente posible, teniendo en cuenta la complejidad de los temas en el caso de que se trate.

- c) Se tendrán en cuenta todos los medios apropiados para conseguir un acuerdo amistoso lo antes posible, incluidas las reuniones cara a cara; si se estima oportuno, se invitará a la empresa a que exponga su punto de vista a su autoridad competente.
- d) Teniendo en cuenta las disposiciones del presente Código, debería alcanzarse un acuerdo amistoso en el plazo de dos años a partir de la fecha en que se haya presentado por primera vez el caso a una de las autoridades competentes, de conformidad con el punto 5, inciso ii), del presente Código. No obstante, se reconoce que en determinadas situaciones (por ejemplo, resolución inminente del caso, transacciones especialmente complejas o casos triangulares) puede resultar adecuado aplicar el artículo 7, apartado 4 (por el que se autoriza la ampliación de los plazos), a fin de acordar una pequeña prórroga.
- e) El procedimiento amistoso no impondrá costes de cumplimiento indebidos ni excesivos al solicitante ni a ninguna otra persona implicada en el caso.

### 6.2 Casos triangulares UE relativos a los precios de transferencia

- a) Tan pronto como las autoridades competentes de los Estados contratantes decidan que el caso examinado debe considerarse un caso triangular UE, invitarán sin dilación a la otra u otras autoridades competentes de la UE a sumarse al procedimiento y a los debates en calidad de observadores o de participantes activos para decidir de común acuerdo sobre el planteamiento que juzgan más indicado. A este efecto, habrá que compartir con la otra u otras autoridades competentes de la UE toda

la información pertinente, por ejemplo, mediante intercambios de datos. Se invitará a la otra u otras autoridades competentes a que admitan la implicación, posible o efectiva, de «su» contribuyente.

b) Con objeto de resolver el problema de doble imposición que se derive de casos triangulares UE en el marco del Convenio de Arbitraje, las autoridades competentes afectadas podrán aplicar uno de los planteamientos siguientes:

1. podrán optar por un enfoque multilateral (participación inmediata y total de todas las autoridades competentes afectadas); o
2. podrán decidir incoar un procedimiento bilateral cuyas partes serán las dos autoridades competentes que hayan identificado (basándose en un análisis de comparabilidad que incluya un análisis funcional y otros elementos factuales conexos) a la empresa asociada establecida en otro Estado miembro que ha contribuido de forma significativa a la obtención de un resultado contrario al principio de plena competencia a través de la cadena de transacciones pertinentes o de relaciones comerciales o financieras, y deberán invitar a la otra u otras autoridades competentes de la UE a participar en calidad de observadores en los debates entablados con motivo del procedimiento amistoso; o
3. podrán optar por iniciar más de un procedimiento bilateral de forma paralela y deberán invitar a la otra u otras autoridades competentes de la UE a participar en calidad de observadores en los respectivos debates entablados con motivo del procedimiento amistoso.

Se recomienda a los Estados miembros que, a fin de resolver este tipo de casos de doble imposición, apliquen el procedimiento multilateral. Ahora bien, deberá buscarse siempre la aceptación de todas las autoridades competentes, a la luz de los hechos o circunstancias específicos del caso. Si no resulta posible aplicar un enfoque multilateral y se incoan dos o (más) procedimientos bilaterales paralelos, todas las autoridades competentes afectadas deberán participar en la primera fase del procedimiento del Convenio de Arbitraje en calidad de Estados Contratantes del Convenio de Arbitraje inicial o en calidad de observadores.

c) Un observador podrá pasar a convertirse en participante activo dependiendo de la evolución de los debates y de las pruebas aportadas. Si la otra u otras autoridades competentes desean tomar parte en la segunda fase (arbitraje), deberán convertirse en participantes activos.

El hecho de que, durante toda la duración de los debates, la otra u otras autoridades competentes de la UE permanezcan simplemente como observadores no incidirá en la aplicación de las disposiciones del Convenio de Arbitraje (por ejemplo, en lo que respecta a los plazos y aspectos procedimentales).

Su participación en calidad de observador no vinculará a la otra u otras autoridades competentes al resultado final del procedimiento del Convenio de Arbitraje.

Todo intercambio de información que se lleve a cabo en el marco del procedimiento deberá atenerse a los requisitos y trámites legales y administrativos habituales.

- d) El contribuyente o contribuyentes deberán informar lo antes posible a la administración o administraciones tributarias afectadas de que pueden estar implicadas en el caso otra u otras partes en otro u otros Estados miembros.

Dicha notificación irá oportunamente seguida de una exposición de todos los hechos relevantes y de la presentación de documentos justificativos. Esta forma de proceder no sólo permitirá solucionar con mayor celeridad las cuestiones de doble imposición, sino que evitará también que este tipo de cuestiones queden sin resolver debido a la disparidad de los plazos de procedimiento en los distintos Estados miembros.

### 6.3 Funcionamiento práctico y transparencia

- a) A fin de minimizar los costes y los retrasos debidos a la traducción, el procedimiento amistoso, en especial el intercambio de posiciones, deberá realizarse en una lengua de trabajo común o con un método de efecto equivalente, si las autoridades competentes pueden llegar a un acuerdo en este sentido bilateral o multilateralmente.
- b) La autoridad competente a la que se haya presentado la petición mantendrá informada a la empresa que solicite el procedimiento amistoso de los avances significativos que le puedan afectar durante el procedimiento.
- c) Se garantizará la confidencialidad de la información sobre cualquier persona que esté protegida por un convenio fiscal bilateral o por el Derecho de un Estado contratante.
- d) En el plazo de un mes a partir de la recepción de la solicitud por parte del contribuyente

de que se incoe un procedimiento amistoso, la autoridad competente acusará recibo de la misma y, al mismo tiempo, informará a las autoridades competentes de los demás Estados contratantes implicados en el caso, adjuntando una copia de la solicitud del contribuyente.

- e) Si la autoridad competente considera que la empresa no ha presentado la información mínima necesaria para considerar iniciado un procedimiento amistoso de conformidad con el punto 5, inciso i), invitará a la empresa, en el plazo de dos meses a partir de la recepción de la solicitud, a que le facilite la información específica adicional que precise.
- f) Los Estados contratantes se comprometen a que su respectiva autoridad competente responda a la empresa solicitante de una de las siguientes formas:
- (I) si la autoridad competente no considera que los beneficios de la empresa están incluidos o pueden estar incluidos en los beneficios de una empresa de otro Estado contratante, informará a la empresa de sus dudas y le invitará a presentar observaciones adicionales;
  - (II) si la autoridad competente piensa que la petición está fundada y que puede llegar por sí misma a una solución satisfactoria, informará de ello a la empresa y realizará lo antes posible las correcciones o compensaciones fiscales que le parezcan justificadas;
  - (III) si la autoridad competente piensa que la petición está fundada pero que no puede llegar por sí misma a una solución satisfactoria, informará a la empresa de

que tratará de resolver el caso mediante un acuerdo amistoso con las autoridades competentes de los demás Estados contratantes afectados.

- g) Si una autoridad competente considera que un caso está fundado, iniciará un procedimiento amistoso informando a la autoridad competente del otro u otros Estados contratantes de su decisión y adjuntará una copia de la información mencionada en el punto 5, inciso i), del presente Código. Al mismo tiempo, informará a la persona que desee acogerse al Convenio de Arbitraje de que ha iniciado el procedimiento amistoso. La autoridad competente que inicie el procedimiento amistoso informará también —basándose en la información de que disponga— a la autoridad competente del otro u otros Estados contratantes y a la persona que haya presentado la petición de si el caso se ha presentado en el plazo establecido en el artículo 6, apartado 1, del Convenio de Arbitraje y de la fecha de inicio del período de dos años recogido en el artículo 7, apartado 1, del Convenio de Arbitraje.

#### 6.4 Intercambio de posiciones

- a) Cuando se haya iniciado un procedimiento amistoso, los Estados contratantes se comprometen a que la autoridad competente de aquel en que se haya realizado o se vaya a realizar el acto de liquidación, es decir el Estado cuya administración fiscal tome la decisión final sobre la base imponible, o equivalente que contenga una corrección que ocasione o pueda ocasionar una doble imposición a efectos de lo dispuesto en el artículo 1 del Convenio de Arbitraje, envíe a las autoridades competentes de los demás Estados contratantes afectados un informe en el que indique su posición (informe de posición), especificando
- (I) la identificación del caso presentado por la persona que efectúa la solicitud;
  - (II) su punto de vista sobre la justificación del caso, es decir, los motivos por los cuales piensa que se ha producido o es susceptible de producirse una doble imposición;
  - (III) el modo en que puede resolverse el caso con el fin de eliminar la doble imposición, junto con una exposición completa de su proposición.
- b) El informe de posición expondrá de manera completa los fundamentos del acto de liquidación o de la corrección e irá acompañado de la documentación esencial que avale la posición de la autoridad competente y de una lista de todos los demás documentos utilizados para efectuar la corrección.
- c) Dicho informe se enviará a las autoridades competentes de los demás Estados contratantes afectados lo antes posible, teniendo en cuenta la complejidad del caso de que se trate, en el plazo máximo de cuatro meses a partir de la última de las siguientes fechas:
- (I) la fecha de la notificación del acto de liquidación, es decir, de la decisión final de la administración fiscal sobre la base imponible adicional, o equivalente
  - (II) fecha en que la autoridad competente recibe la solicitud y la información mínima mencionada en el punto 5, inciso I).
- d) Cuando una autoridad competente de un país que no haya realizado o no vaya a realizar un

acto de liquidación ni equivalente que ocasione o pueda ocasionar una doble imposición a efectos de lo dispuesto en el artículo 1 del Convenio de Arbitraje, debido por ejemplo a una corrección de los precios de transferencia, reciba de otra autoridad competente un informe de posición en relación con un caso, los Estados contratantes se comprometen a que aquélla responda lo antes posible, teniendo en cuenta la complejidad del caso de que se trate, en el plazo máximo de seis meses a partir de la recepción de dicho informe de posición.

e) El informe de respuesta revestirá una de las siguientes formas:

(I) si la autoridad competente piensa que se ha producido o es susceptible de producirse una doble imposición y está de acuerdo con la solución propuesta en el informe de posición, informará de ello a la otra u otras autoridades competentes y realizará lo antes posible las correcciones o compensaciones fiscales correspondientes;

(II) si la autoridad competente no piensa que se ha producido o es susceptible de producirse doble imposición o no está de acuerdo con la solución propuesta en el informe recibido, enviará a la otra autoridad competente un informe de respuesta en el que expondrá sus motivos y propondrá un calendario orientativo para analizar el caso, teniendo en cuenta su complejidad. Cuando proceda, la propuesta incluirá una fecha para una reunión entre autoridades competentes, que se celebrará en el plazo máximo de 18 meses a partir de la última de las siguientes fechas:

aa) la fecha de la notificación del acto de liquidación, es decir, de la decisión

final de la administración fiscal sobre la base imponible adicional, o equivalente;

bb) la fecha en que la autoridad competente recibe la solicitud y la información mínima mencionada en el punto 5, inciso I).

f) Siempre que sea posible, los Estados contratantes adoptarán todas las medidas adecuadas para acelerar todos los procedimientos. A este respecto, los Estados contratantes deberían valorar la posibilidad de organizar periódicamente, como mínimo una vez al año, reuniones entre sus autoridades competentes para tratar de los procedimientos amistosos pendientes (siempre que el número de casos justifique esas reuniones periódicas).

## 6.5 Convenios para evitar la doble imposición entre los Estados miembros

En relación con los casos relativos a precios de transferencia, se recomienda a los Estados miembros que apliquen lo dispuesto en los puntos 1 a 3 también a aquellos procedimientos amistosos iniciados de conformidad con el artículo 25, apartado 1, del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE sobre la Renta y el Patrimonio, previsto en los convenios para evitar la doble imposición suscritos entre los Estados miembros.

## 7. Procedimiento durante la segunda fase del Convenio de Arbitraje

### 7.1 Lista de personalidades independientes

a) Los Estados contratantes se comprometen a informar sin dilación al Secretario General del Consejo de la Unión Europea de los nombres de las cinco personalidades independientes que puedan asumir la condición de miembro

de la Comisión Consultiva mencionada en el artículo 7, apartado 1, del Convenio de Arbitraje, así como a comunicarle, en las mismas condiciones, cualquier modificación de la lista.

- b) Cuando comuniquen los nombres de sus personalidades independientes al Secretario General del Consejo de la Unión Europea, los Estados contratantes adjuntarán un currículum vitae de dichas personalidades en el que figuren, entre otros aspectos, su experiencia en el ámbito jurídico, fiscal y especialmente en relación con los precios de transferencia.
- c) Los Estados contratantes podrán indicar asimismo en su lista las personalidades independientes que cumplan los requisitos necesarios para ser elegidas Presidente.
- d) El Secretario General del Consejo enviará todos los años a los Estados contratantes una solicitud para que confirmen los nombres de sus personalidades independientes y/o faciliten los nombres de los suplentes.
- e) La lista de todas las personalidades independientes se publicará en el sitio de Internet del Consejo.
- f) Las personalidades independientes no estarán obligadas a ser nacionales del Estado de nombramiento o a residir en él, pero deberán ser nacionales de uno de los Estados contratantes y residir dentro del territorio en el que sea de aplicación el Convenio de Arbitraje.
- g) Se recomienda a las autoridades competentes que redacten de común acuerdo una declaración de aceptación y una declaración de independencia en relación con cada caso

concreto, que deberá ser suscrita por las personalidades independientes seleccionadas.

## 7.2 Creación de la Comisión Consultiva

- a) Salvo que los Estados contratantes afectados acuerden otra solución, el Estado contratante que haya expedido la primera notificación del acto de liquidación, es decir de la decisión final de la administración fiscal sobre la base imponible adicional, o equivalente que ocasione o pueda ocasionar una doble imposición a efectos de lo dispuesto en el artículo 1 del Convenio de Arbitraje, tomará la iniciativa de crear la Comisión Consultiva y organizará las reuniones de la misma, de acuerdo con el otro u otros Estados contratantes.
- b) Las autoridades competentes constituirán la Comisión Consultiva, a más tardar, en los seis meses siguientes a la expiración del periodo mencionado en el artículo 7 del Convenio de Arbitraje. Cuando una autoridad competente no proceda a ello, otra autoridad competente implicada tendrá derecho a tomar la iniciativa.
- c) En principio, la Comisión Consultiva se compondrá de dos personalidades independientes, de un Presidente y de los representantes de las autoridades competentes. En los casos triangulares, cuando vaya a crearse una Comisión Consultiva siguiendo el enfoque multilateral, los Estados contratantes deberán tomar en consideración los requisitos previstos en el artículo 11, apartado 2, del Convenio de Arbitraje introduciendo, en caso necesario, normas complementarias de procedimiento a fin de garantizar que dicha Comisión, incluido su Presidente, pueda adoptar un dictamen por mayoría simple de sus miembros.

- d) La Comisión Consultiva contará con la ayuda de una Secretaría cuyos medios materiales serán proporcionados por el Estado contratante que haya tomado la iniciativa de crear la Comisión Consultiva, salvo que los Estados contratantes afectados acuerden otra cosa. Por motivos de independencia, dicha Secretaría funcionará bajo la supervisión del Presidente de la Comisión Consultiva. Los miembros de la Secretaría estarán sujetos a la obligación de secreto impuesta en el artículo 9, apartado 6, del Convenio de Arbitraje.
  - e) El lugar de reunión de la Comisión Consultiva y el lugar de emisión de su dictamen podrán ser fijados de antemano por las autoridades competentes de los Estados contratantes afectados.
  - f) Los Estados contratantes facilitarán a la Comisión Consultiva antes de su primera reunión toda la documentación e información relativa al caso, en especial todos los documentos, informes, correspondencia y conclusiones utilizados durante el procedimiento amistoso.
- c) La Comisión Consultiva podrá solicitar a la parte que haya emitido o facilitado cualquier declaración o documento que adopte las medidas necesarias para que se traduzcan a la lengua o las lenguas en que se lleven a cabo los trabajos.
  - d) Respetando lo dispuesto en el artículo 10 del Convenio de Arbitraje, la Comisión Consultiva podrá pedir a los Estados contratantes, en especial al Estado contratante que haya expedido la primera notificación del acto de liquidación, es decir, de la decisión final de la administración fiscal sobre la base imponible adicional, o equivalente que ocasione o pueda ocasionar una doble imposición a efectos de lo dispuesto en el artículo 1, que comparezcan ante la Comisión Consultiva.
  - e) Los costes del procedimiento de la Comisión Consultiva, que se repartirán a partes iguales entre los Estados contratantes afectados, incluirán los gastos de funcionamiento de la Comisión Consultiva así como los honorarios y gastos de las personalidades independientes.

### 7.3 Funcionamiento de la Comisión Consultiva

- a) Se considerará que la fecha de presentación de un caso a la Comisión Consultiva será la fecha en que el Presidente confirme que sus miembros han recibido toda la documentación e información necesarias mencionadas en el punto 7.2, letra f).
  - b) Las tareas de la Comisión Consultiva se llevarán a cabo en la lengua oficial o las lenguas oficiales de los Estados contratantes afectados, a menos que las autoridades competentes decidan otra cosa de mutuo acuerdo, teniendo en cuenta los deseos de la Comisión Consultiva.
- f) Salvo que las autoridades competentes de los Estados contratantes afectados tomen otra decisión:
    - (I) el reintegro de los gastos a las personalidades independientes se limitará al importe considerado habitual para los altos funcionarios del Estado contratante que haya tomado la iniciativa de crear la Comisión Consultiva;
    - (II) los honorarios de las personalidades independientes se fijan en 1.000 euros por persona y día de reunión de la Comisión Consultiva; los honorarios del Presidente

serán un 10% superiores a los de las demás personalidades independientes.

- g) El pago efectivo de los gastos del procedimiento de la Comisión Consultiva se efectuará por el Estado contratante que haya tomado la iniciativa de crear la Comisión Consultiva, salvo acuerdo distinto entre las autoridades competentes de los Estados contratantes afectados.

#### 7.4 Dictamen de la Comisión Consultiva

Los Estados contratantes esperan que el dictamen contenga los siguientes puntos:

- a) nombres de los miembros de la Comisión Consultiva;
- b) solicitud; la solicitud contendrá lo siguiente:
- nombres y direcciones de las empresas afectadas;
  - autoridades competentes afectadas;
  - descripción de los hechos y circunstancias del litigio;
  - exposición clara de lo que se solicita;
- c) breve resumen del procedimiento;
- d) fundamentos y métodos en que se basa la decisión que figura en el dictamen;
- e) el dictamen;
- f) lugar en que se ha emitido el dictamen;
- g) fecha en que se ha emitido el dictamen;
- h) firmas de los miembros de la Comisión Consultiva.

La decisión de las autoridades competentes y el dictamen de la Comisión Consultiva se comunicarán

del siguiente modo:

- (I) Una vez que se haya tomado la decisión, la autoridad competente a la que se haya presentado el caso enviará una copia de la decisión de las autoridades competentes y del dictamen de la Comisión Consultiva a cada una de las empresas afectadas.
- (II) Las autoridades competentes de los Estados contratantes afectados podrán acordar que la decisión y el dictamen se publiquen en su integridad o, asimismo, que se publiquen sin mencionar los nombres de las empresas afectadas y omitiendo cualquier otra información que pudiera revelar la identidad de dichas empresas. En ambos casos, será necesario el consentimiento de las empresas, las cuales deberán, antes de que se proceda a cualquier publicación, haber comunicado por escrito a la autoridad competente a la que se haya presentado el caso que no tienen objeciones respecto a la publicación de la decisión ni del dictamen.
- (III) El dictamen de la Comisión Consultiva se redactará en tres copias originales (o más cuando se trate de casos triangulares), de las cuales se enviará una a cada una de las autoridades competentes de los Estados contratantes y se remitirá otra a la Secretaría General del Consejo para su archivo. Si se llega a un acuerdo sobre su publicación, el dictamen se publicará en la lengua o lenguas originales en el sitio web de la Comisión.
- 8. Recaudación tributaria y cobro de intereses durante los procedimientos transfronterizos de resolución de litigios**
- a) Se recomienda a los Estados miembros que adopten todas las medidas necesarias para

garantizar que las empresas que tienen en trámite procedimientos transfronterizos de resolución de litigios en aplicación del Convenio de Arbitraje puedan obtener respecto del importe objeto de litigio la suspensión del ingreso durante dicho procedimiento, en las mismas condiciones que las empresas que presentan reclamaciones o recursos domésticos, aunque dichas medidas puedan suponer modificaciones legislativas en algunos Estados miembros. Sería conveniente que los Estados miembros adopten esas medidas también en el caso de los procedimientos transfronterizos de resolución de litigios derivados de la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición entre los Estados miembros.

- b) Habida cuenta de que, durante las negociaciones celebradas en el marco de un procedimiento amistoso, conviene que los contribuyentes no se vean afectados negativamente por la existencia de distintos planteamientos en lo que se refiere al cobro y al reembolso de intereses, se recomienda a los Estados miembros que, durante el tiempo que dure el procedimiento amistoso, apliquen uno de los siguientes enfoques:

- recaudación y devolución del impuesto sin cobro de intereses, o
- recaudación y devolución del impuesto con cobro de intereses, o
- tratamiento diferenciado de cada caso concreto por lo que respecta al cobro y al reembolso de intereses (posiblemente durante el procedimiento amistoso).

#### 9. Adhesión de los nuevos Estados miembros de la UE al Convenio de Arbitraje

Los Estados miembros procurarán firmar y ratificar el Convenio de Adhesión de los nuevos Estados miembros al Convenio de Arbitraje lo antes posible, y en cualquier caso en el plazo máximo de dos años tras su adhesión a la UE.

#### 10. Disposiciones finales

A fin de garantizar la aplicación uniforme y efectiva del Código, se invita a los Estados miembros a que presenten cada dos años a la Comisión un informe sobre su funcionamiento práctico. Basándose en dichos informes, la Comisión presentará un informe al Consejo y podrá proponer una reconsideración de las disposiciones del Código.

