

La Comisión Europea publica la propuesta de directiva para prevenir el uso indebido de entidades cascarón a efectos fiscales

Enero 2022

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal:

Roberta Poza Cid

Socia en el departamento de Fiscalidad Internacional de PwC Tax & Legal
roberta.poza.cid@pwc.com

La Comisión Europea ha publicado la propuesta de Directiva por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de entidades cascarón a efectos fiscales. La propuesta, publicada el 22 de diciembre, proporciona indicadores de sustancia para saber que se entiende por una *shell company*, así como normas relativas al tratamiento fiscal de aquellas empresas que no tengan la sustancia suficiente. Lo analizamos.

Ámbito de aplicación

Las disposiciones de la Directiva propuesta se aplican a todas las entidades, independientemente de su forma jurídica, que sean consideradas residentes fiscales y puedan obtener un certificado de residencia fiscal en un estado miembro, así como a otro tipo de entidades, tales como partnership, o trust. No se aplicaría a las entidades de terceros países.

Determinadas entidades quedan excluidas de la propuesta:

- Una entidad con un valor negociable que cotiza en un mercado regulado,
- Una entidad financiera regulada,
- Empresas holding localizadas en el mismo estado miembro que sus accionistas o que la matriz última del grupo, o

- Una empresa que tenga al menos cinco empleados a tiempo completo que realicen exclusivamente actividades generadoras de ingresos.

Test de sustancia

El test de sustancia mínima, que determinará si una entidad debe ser considerada una *shell company*, se realiza de la siguiente manera:

I. Empresas que deben informar

El primer paso consiste en determinar si hay riesgo de que se trate de una *shell company*, la propuesta regula una serie de criterios que indicarían si la entidad está en riesgo de ser una entidad con poca sustancia.

Los criterios relevantes son:

- Entidades que más del 75% de sus ingresos en los dos años anteriores son *relevant income*. El concepto de *relevant income* aparece definido en la propuesta, siendo, en términos generales, rentas pasivas.
- Entidades dedicadas a actividades transfronterizas, ya sea porque más del 60% del valor en libros de sus activos se encontraba, durante los dos años anteriores, fuera del estado miembro de residencia o porque más del 60% de su *relevant income* se obtiene a través de transacciones transfronterizas.



- Entidades que externalizan a terceros la administración diaria y la toma de decisiones sobre funciones significativas.

II. Declaración

Las entidades que cumplan con los tres criterios anteriores, deberán de incluir determinada información en su declaración de impuestos, de forma que sirva de indicador de si la entidad tiene la sustancia mínima requerida.

Dicha información deberá indicar: (1) si la empresa tiene locales disponibles para su uso exclusivo, (2) si tiene una cuenta bancaria abierta y activa en la UE, y (3) si tiene al menos un director residente fiscal en el mismo estado miembro o, alternativamente, si la mayoría de los empleados a tiempo completo que participan en las actividades principales generadoras de ingresos de la empresa son residentes fiscales en el mismo estado miembro que la empresa o lo suficientemente cerca para realizar adecuadamente sus funciones.

La entidad debe, así mismo, proporcionar pruebas documentales para permitir que la administración tributaria verifique la veracidad de la información reportada.

III. Presunción de falta de sustancia mínima

Si los indicadores requeridos en el apartado anterior (locales, cuenta bancaria activa en la UE y directores o personal cualificado residente fiscal) están respaldados por pruebas documentales, entonces existe la presunción de que la entidad no es una *shell company*.

IV. Prueba en contrario

En aquellos casos en los que, de acuerdo con los pasos anteriores, se considere que la empresa no tiene la mínima sustancia requerida, se admite prueba en contrario. De este modo, las empresas podrán suministrar evidencia suficiente en relación con los motivos para la constitución de la empresa en dicho estado, el perfil de los empleados o bien el proceso de adopción de decisiones.

Si la empresa consigue probar que existe dicha sustancia, la administración tributaria del estado miembro en el que la empresa es residente fiscal, podrá certificar que no es una *shell company*, siendo, dicha certificación válida para ese ejercicio y pudiendo ser prorrogada por otros cinco años (seis años en total) bajo la condición de que las circunstancias de hecho y de derecho no se modifiquen.

V. Exención

Se regula una exención para las empresas que no cumplen con los requisitos de sustancia del Paso 2, si se han creado para actividades comerciales genuinas sin crear un beneficio fiscal, o sin fines de elusión o evasión fiscal para sí mismo, o para sus beneficiarios efectivos, o para el grupo.

Será el estado miembro el que pueda conceder dicha exención que será válida para el ejercicio y los cinco años siguientes, siempre que las circunstancias de hecho y de derecho no se modifiquen.

Consecuencias

Si tras el análisis anterior se considera que la entidad es una *shell company*:

- El Estado miembro no emitirá un certificado de residencia o lo emitirá con una declaración de advertencia para evitar su uso para reclamar la exención de la doble imposición.
- El Estado miembro de residencia de la entidad denegará el acceso a medidas que eliminen la doble imposición (directiva matriz filial o directiva sobre intereses y cánones).

La propuesta establece un derecho de gravamen sobre el *relevant income* de la *shell company* similar a la transparencia fiscal internacional, de forma que esta renta se gravaría por los accionistas como si se hubiese obtenido directamente del pagador, pudiéndose deducir cualquier impuesto ya pagado por la entidad. Si los accionistas no residen en un estado miembro, el pagador debe practicar retención de acuerdo con su legislación doméstica, ignorando tanto los convenios internacionales como cualquier otro acuerdo que eliminaría dicha retención de impuestos.



Los activos inmobiliarios que sean propiedad de *shell entities* se gravaran en el país de residencia de los socios de la entidad, como si los mismos fuesen directamente propiedad de dichos socios.

Intercambio de información

La propuesta prevé un intercambio de información automático entre los estados miembros de datos relativos a las *shell companies*.

Sanciones

Las sanciones por incumplimiento deben ser eficaces, proporcionadas y disuasorias, incluyendo, como mínimo, una sanción pecuniaria de al menos el 5 % del volumen de negocios de la empresa.

Calendario

La propuesta debería ser adoptada por unanimidad del Consejo y transpuesta a la legislación doméstica antes del 30 de junio de 2023, estando previsto su entrada en vigor el 1 de enero de 2024.

Conclusión

El ámbito de aplicación de la propuesta es muy amplio, ya que no se ha establecido ningún umbral de mínimos, y las consecuencias son muy importantes ya que supondría la no aplicación de las medidas para evitar la doble imposición, por lo que es fundamental que las empresas sean capaces de demostrar que tienen la debida sustancia.