Consejo de la Unión Europea

Bruselas, 15 de marzo de 2016
(OR. en)

6949/16

Expediente interinstitucional: 2016/0010 (CNS)

FISC 38
ECOFIN 216

NOTA

De:	Secretaría General del Consejo
A:	Delegaciones
N.º doc. prec.:	6672/16
N.° doc. Ción.:	5638/16 FISC 9 - COM(2016) 25 final
Asunto:	Propuesta de Directiva del Consejo que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad – Orientación general

Adjunto se remite a las Delegaciones el texto del proyecto de Directiva fruto de los debates que el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros mantuvo el 8 de marzo de 2016.

ANEXO

2016/0010 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular sus artículos 113 y 115,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Previa transmisión del proyecto de acto legislativo a los Parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo[1],

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo[2],

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

[1] DO C ... de ..., p. ...
[2] DO C ... de ..., p. ...

Considerando lo siguiente:

(1) En los últimos años, el desafío que plantean el fraude fiscal y la evasión fiscal se ha agravado considerablemente y se ha convertido en un motivo de gran preocupación tanto en la Unión como a nivel mundial. El intercambio automático de información constituye una herramienta importante a este respecto y, en su Comunicación, de 6 de diciembre de 2012, relativa a un plan de acción para reforzar la lucha contra el fraude fiscal y la evasión fiscal, la Comisión destacó la necesidad de promover enérgicamente el intercambio automático de información como la norma europea e internacional de transparencia e intercambio de información en el ámbito fiscal para el futuro. El Consejo Europeo, en sus Conclusiones del 22 de mayo de 2013, solicitó una ampliación del intercambio automático de información a escala mundial y de la Unión para combatir el fraude fiscal, la evasión fiscal y la planificación fiscal agresiva.

(2) Los grupos de empresas multinacionales, al operar en distintos países, tienen la posibilidad de utilizar prácticas de planificación fiscal agresiva a las que no pueden recurrir las empresas nacionales. Cuando las empresas multinacionales emplean prácticas de este tipo, las empresas estrictamente nacionales, normalmente pequeñas y medianas empresas (pymes), pueden verse especialmente afectadas, ya que soportan una carga fiscal más elevada que la de los grupos de empresas multinacionales. Por otra parte, todos los Estados miembros pueden sufrir pérdidas de ingresos y se plantea el riesgo de que los países compitan entre sí para atraer a grupos de empresas multinacionales ofreciéndoles más ventajas fiscales.

(3) Las administraciones tributarias de los Estados miembros precisan información exhaustiva y pertinente sobre los grupos de empresas multinacionales en relación con su estructura, su política en materia de precios de transferencia y sus operaciones internas dentro y fuera de la UE. Esa información les permitirá reaccionar frente a las prácticas fiscales perniciosas mediante cambios en la legislación o evaluaciones de riesgo y auditorías fiscales adecuadas, y detectar si las empresas han recurrido a prácticas que tengan por efecto trasladar artificialmente cantidades importantes de ingresos a entornos fiscalmente favorables.

(4) El aumento de la transparencia respecto de las administraciones tributarias podría servir de acicate para que los grupos de empresas multinacionales abandonen ciertas prácticas y paguen la cuota impositiva que les corresponde en el país en que se obtienen los beneficios. Por tanto, potenciar la transparencia de los grupos de empresas multinacionales es una parte esencial de la lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de los beneficios.

(5) La Resolución del Consejo y de los representantes de los Gobiernos de los Estados miembros relativa a un código de conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la Unión Europea (DPT UE) ya dota a los grupos de empresas multinacionales de la UE en la Unión de un método para comunicar información a las administraciones tributarias sobre las operaciones comerciales a nivel mundial y las políticas en materia de precios de transferencia (archivo maestro) e información sobre las operaciones concretas de la entidad local (archivo local). No obstante, esta Resolución no prevé por el momento ningún mecanismo para la elaboración de un informe país por país.

(6) En el informe país por país, los grupos de empresas multinacionales deben facilitar cada año y para cada territorio fiscal en el que operen el importe de sus ingresos, los beneficios antes del impuesto sobre las ganancias y el impuesto sobre las ganancias pagado y devengado. Los grupos de empresas multinacionales han de notificar igualmente el número de empleados, el capital declarado, los resultados no distribuidos y los activos materiales en cada territorio fiscal. Por último, los grupos de empresas multinacionales deben identificar a cada entidad del grupo que opere en un determinado territorio fiscal e indicar las actividades económicas que ejerce cada entidad.

(7) Con el fin de utilizar de modo más eficiente los recursos públicos y de reducir la carga administrativa que recae sobre los grupos de empresas multinacionales, la obligación de comunicar información solo debe aplicarse a grupos de empresas multinacionales con unos ingresos anuales consolidados superiores a un determinado importe. La Directiva debe garantizar que en toda la UE se recopile y facilite oportunamente a las administraciones tributarias la misma información.

(8) Con objeto de garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, la UE ha de velar por una competencia leal entre grupos de empresas multinacionales de la UE y de fuera de la UE cuando una o varias de sus entidades estén radicadas en la UE. Ambos grupos deben estar sujetos, pues, a la obligación de comunicar información. **No obstante, a fin de garantizar una transición armoniosa, los Estados miembros deben poder aplazar un año la obligación de información en lo que respecta a las entidades constitutivas residentes en un Estado miembro que no sean las entidades matrices últimas de un grupo de empresas multinacionales ni sus entidades matrices subrogadas.**

(9) Los Estados miembros deben determinar el régimen de sanciones aplicable a las infracciones de las disposiciones nacionales adoptadas de conformidad con la presente Directiva y garantizar su aplicación. Si bien la elección de las sanciones queda a discreción de los Estados miembros, estas han de ser efectivas, proporcionadas y disuasorias.

(10) Para garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, es necesario asegurarse de que los Estados miembros adopten normas coordinadas sobre las obligaciones de transparencia de los grupos de empresas multinacionales.

(11) Por lo que se refiere al intercambio de información entre los Estados miembros, la 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, ya contempla la obligatoriedad del intercambio automático de información en una serie de ámbitos. Su ámbito de aplicación debe ampliarse para establecer el intercambio automático obligatorio de los informes país por país entre los Estados miembros.

(12) El intercambio automático obligatorio de los informes país por país entre los Estados miembros debe incluir en cada caso la comunicación de un conjunto definido de datos básicos que sea accesible para aquellos Estados miembros en los que, atendiendo a los datos del informe país por país, una o varias entidades del grupo de empresas multinacionales tengan su residencia a efectos fiscales o estén sujetas al pago de impuestos en relación con la actividad desarrollada a través de un establecimiento permanente de un grupo de empresas multinacionales.

(13) A fin de minimizar los costes y las cargas administrativas tanto para las administraciones tributarias como para los grupos de empresas multinacionales, es necesario prever normas que estén en consonancia con la evolución internacional y que contribuyan positivamente a su aplicación. El 19 de julio de 2013, la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) publicó un Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (Plan de acción BEPS), una iniciativa importante para modificar las actuales normas fiscales internacionales. El 5 de octubre de 2015, la OCDE presentó sus informes finales, que fueron refrendados por los Ministros de Hacienda del G-20. Durante la reunión de los días 15 y 16 de noviembre de 2015, el conjunto de medidas de la OCDE también fue refrendado por los líderes del G-20.

(14) Los trabajos sobre la acción 13 del Plan de acción BEPS culminaron en un conjunto de normas para facilitar información destinadas a los grupos de empresas multinacionales, incluidos el archivo maestro, los archivos locales y el informe país por país. Procede, por tanto, tener en cuenta las normas de la OCDE a la hora de establecer las normas sobre el informe país por país.

(14 *bis*) El hecho de que una entidad constitutiva no pueda obtener o adquirir toda la información necesaria para cumplir la obligación de información con arreglo a la presente Directiva podría ser considerado por los Estados miembros como un indicador de la necesidad de evaluar los riesgos asociados a los precios de transferencia y otros riesgos de erosión de la base imponible y traslado de beneficios relacionados con ese grupo de empresas multinacionales, que podrían ser particularmente elevados.

(14 *ter*) El Estado miembro que determine que otro Estado miembro se abstiene de manera persistente de facilitar automáticamente informes país por país procurará establecer consultas con él.

(15) En su acción en el ámbito de la información país por país, la Unión debe seguir prestando especial atención a la evolución a escala de la OCDE. Al aplicar la presente Directiva, los Estados miembros deben utilizar el informe final de 2015 sobre la acción 13 del proyecto relativo a la erosión de la base imponible y el traslado de los beneficios de la OCDE y el G-20, elaborado por la OCDE, como fuente de ilustración o interpretación de la presente Directiva y a fin de garantizar la coherencia en la aplicación en los distintos Estados miembros.

(16) Es necesario especificar los requisitos lingüísticos aplicables al intercambio de información entre los Estados miembros sobre los informes país por país. También es necesario adoptar las modalidades prácticas necesarias para actualizar la red común de comunicación CCN. A fin de garantizar condiciones uniformes de aplicación del artículo 20, apartado 6, y del artículo 21, apartado 6, deben conferirse a la Comisión competencias de ejecución. Estas competencias deben ejercerse de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo.

(17) Con el fin de utilizar de modo más eficiente los recursos, facilitar el intercambio de información y evitar que cada Estado miembro tenga que realizar adaptaciones similares de sus sistemas, el intercambio de información debe realizarse mediante la red común de comunicación CCN creada por la Unión. Las modalidades prácticas necesarias para la actualización del sistema debe adoptarlas la Comisión con arreglo al procedimiento contemplado en el artículo 26, apartado 2, de la Directiva 2011/16/UE.

(18) Por tanto, el ámbito de aplicación del intercambio de información obligatorio debe ampliarse de forma que incluya el intercambio automático de información de los informes país por país.

(18 *bis*) En el informe anual de los Estados miembros a la Comisión en virtud del artículo 23 se debe detallar el alcance de la presentación a escala local conforme al artículo 8 *bis bis* y al anexo III, sección 2, punto 1, de la Directiva 2011/16/UE y se debe incluir una lista de todos los territorios en que sean residentes las entidades matrices últimas de entidades constitutivas con base en la UE, pero donde no se hayan presentado o intercambiado informes completos.

(18 *ter*) La información intercambiada con arreglo a la presente Directiva no conduce a la divulgación de secretos comerciales, industriales o profesionales, ni de procesos comerciales o de información cuya divulgación sea contraria al orden público.

(19) La presente Directiva respeta los derechos fundamentales y se atiene a los principios reconocidos, en especial, en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

(20) Dado que el objetivo de la presente Directiva, a saber, el establecimiento de una cooperación administrativa eficaz entre Estados miembros en condiciones compatibles con el buen funcionamiento del mercado interior, no puede ser alcanzado de manera suficiente los Estados miembros, sino que, debido a la uniformidad y eficacia requeridas, puede 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.

(21) Procede, por tanto, modificar la Directiva 2011/16/UE en consecuencia.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva 2011/16/UE queda modificada como sigue:

1) El artículo 3 se modifica como sigue:

a) El punto 9 se sustituye por el texto siguiente:

«9) "intercambio automático":

a) a los efectos del artículo 8, apartado 1, y de los artículos 8 *bis* y 8 *bis bis*, la comunicación sistemática de información preestablecida a otro Estado miembro, sin solicitud previa, a intervalos regulares fijados con anterioridad. A los efectos del artículo 8, apartado 1, por información disponible se entenderá la información recogida en los expedientes fiscales del Estado miembro que comunique la información, y que se pueda obtener de conformidad con los procedimientos para recabar y tratar la información de dicho Estado miembro;

b) a los efectos del artículo 8, apartado 3 *bis*, la comunicación sistemática de información preestablecida sobre residentes en otros Estados miembros al Estado miembro de residencia correspondiente, sin solicitud previa, a intervalos regulares fijados con anterioridad;

c) a los efectos de todas las disposiciones de la presente Directiva que no sean el artículo 8, apartados 1 y 3 *bis*, y los artículos 8 *bis* y 8 *bis bis*, la comunicación sistemática de información preestablecida prevista en las letras a) y b) del presente punto;».

b) Se añade el párrafo segundo siguiente:

«En el contexto del artículo 8, apartados 3 *bis* y 7 *bis*, del artículo 21, apartado 2, y del artículo 25, apartados 2 y 3, todo término entrecomillado se entenderá con arreglo a la definición correspondiente establecida en el anexo I. En el contexto del artículo 8 *bis bis* y del anexo III, todo término entrecomillado se entenderá con arreglo a la definición correspondiente establecida en el anexo III.».

2) En la sección II del capítulo II, se inserta el artículo 8 *bis bis* siguiente:

«Artículo 8 bis bis

Ámbito de aplicación y condiciones del intercambio automático obligatorio de información sobre el informe país por país

1. Cada Estado miembro adoptará las medidas necesarias para exigir que «la entidad matriz última» de un «grupo de empresas multinacionales» que tenga su residencia a efectos fiscales en su territorio, o cualquier otra «entidad que comunique información» de acuerdo con la sección II del anexo III, presente un informe país por país con respecto a su «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» en un plazo de doce meses a partir del último día del «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» del «grupo de empresas multinacionales» de conformidad con la sección II del anexo III.

2. La autoridad competente de un Estado miembro en el que se haya recibido el «informe país por país» con arreglo al apartado 1 comunicará el informe, mediante intercambio automático, a cualquier otro Estado miembro en el que, según los datos recogidos en el informe país por país, una o varias «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» de la «entidad que comunica información» tengan su residencia a efectos fiscales o estén sujetas al pago de impuestos en relación con la actividad desarrollada a través de un establecimiento permanente, en el plazo establecido en el apartado 4.

3. El informe país por país contendrá la siguiente información con respecto al «grupo de empresas multinacionales»:

   a) información agregada relativa al importe de los ingresos, los beneficios (pérdidas) antes del impuesto sobre las ganancias, el impuesto sobre las ganancias pagado, el impuesto sobre las ganancias devengado, el capital declarado, los resultados no distribuidos, el número de empleados y los activos materiales distintos del efectivo y de instrumentos equivalentes al efectivo con respecto a cada territorio en el que opere el «grupo de empresas multinacionales»;

b) una identificación de cada «entidad constitutiva» del «grupo de empresas multinacionales», con indicación del territorio de residencia fiscal de tal entidad constitutiva, y, cuando sea diferente del territorio de residencia fiscal, el territorio por cuya legislación se rija la organización de dicha entidad constitutiva y la naturaleza de la actividad o actividades económicas principales de dicha entidad constitutiva.

4. La comunicación tendrá lugar en un plazo de quince meses a partir del último día del ejercicio fiscal del «grupo de empresas multinacionales» al que se refiera el informe país por país. El primer informe país por país comunicado será el correspondiente al ejercicio fiscal del «grupo de empresas multinacionales» que comience el 1 de enero de 2016 o con posterioridad a esa fecha, y se comunicará en un plazo de 18 meses a partir del último día de dicho ejercicio fiscal.

5. [Suprimido]».

2 *bis*) En el artículo 16 se añade el apartado siguiente:

«6. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 a 4 del presente artículo, la información comunicada entre los Estados miembros con arreglo al artículo 8 *bis bis* se utilizará a fin de evaluar los riesgos asociados a los precios de transferencia y otros riesgos conexos de erosión de la base imponible y traslado de beneficios que parezcan particularmente elevados, incluida la evaluación del riesgo de incumplimiento de las normas aplicables sobre precios de transferencia por parte de los miembros del grupo de empresas multinacionales, y, cuando proceda, a fin de realizar análisis económicos y estadísticos. Los ajustes de los precios de transferencia realizados por las administraciones tributarias del Estado miembro receptor no se basarán en la información intercambiada con arreglo al artículo 8 *bis bis*. No obstante lo que antecede, no está prohibido utilizar la información comunicada entre los Estados miembros con arreglo al artículo 8 *bis bis* como base para indagaciones ulteriores acerca de los acuerdos sobre precios de transferencia del grupo de empresas multinacionales o acerca de otros asuntos fiscales en el transcurso de una auditoría fiscal, por lo que podrán realizarse ajustes adecuados en la renta imponible de una entidad constitutiva.».

3) En el artículo 20 se añade el apartado siguiente:

«6. El intercambio automático de información sobre el informe país por país de conformidad con el artículo 8 *bis bis* se llevará a cabo utilizando el formulario normalizado que figura en los cuadros 1, 2 y 3 de la sección III del anexo III. La Comisión adoptará, mediante actos de ejecución, el régimen lingüístico de este intercambio a más tardar el 31 de diciembre de 2016. Ello no será óbice para que los Estados miembros comuniquen la información a que se refiere el artículo 8 *bis bis* en cualquiera de las lenguas oficiales y de trabajo de la Unión. No obstante, este régimen lingüístico podrá disponer que los elementos clave de dicha información se envíen también en otra lengua oficial de la Unión. Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 26, apartado 2.».

4) En el artículo 21 se añade el apartado siguiente:

«6. La información comunicada de conformidad con el artículo 8 *bis bis*, apartado 2, se facilitará por vía electrónica, utilizando la red CCN. La Comisión adoptará, mediante actos de ejecución, las disposiciones prácticas necesarias para la actualización de la red CCN. Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 26, apartado 2.».

5) En el artículo 23, el apartado 3 se sustituye por el texto siguiente:

«3. Los Estados miembros presentarán a la Comisión una evaluación anual de la eficacia del intercambio automático de información mencionado en los artículos 8, 8 *bis* y 8 *bis bis* y de los resultados prácticos que se hayan obtenido. La Comisión adoptará, mediante actos de ejecución, la forma y las condiciones de presentación de la evaluación anual. Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen a que se refiere el artículo 26, apartado 2.».

6) Se inserta el artículo 25 *bis* siguiente:

«Artículo 25 *bis*

Sanciones

Los Estados miembros establecerán el régimen de sanciones aplicable a las infracciones de las disposiciones nacionales adoptadas de conformidad con la presente Directiva relativas al artículo 8 *bis bis*, y tomarán todas las medidas necesarias para garantizar su aplicación. Las sanciones previstas serán eficaces, proporcionadas y disuasorias.».

7) El artículo 26 se sustituye por el texto siguiente:

«Artículo 26

Procedimiento de comité

1. La Comisión estará asistida por el Comité de Cooperación Administrativa en materia Tributaria. Dicho Comité será un comité a tenor del Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo(*).

2. En los casos en que se haga referencia al presente apartado, será de aplicación el artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 182/2011.

(*) 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).».

8) Se añade el anexo III, cuyo texto figura en el anexo de la presente Directiva.

Artículo 2

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el [FECHA: doce meses después de la fecha de entrada en vigor de la presente Directiva], las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para cumplir lo dispuesto en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

   Aplicarán dichas disposiciones a partir del [FECHA: doce meses y un día después de la fecha de entrada en vigor de la presente Directiva].

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

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

Artículo 3

La presente Directiva entrará en vigor el día de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 4

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el

Por el Consejo
El Presidente

ANEXO III

Normas de presentación aplicables a los grupos de empresas multinacionales

SECCIÓN I

TÉRMINOS DEFINIDOS

1. El término «grupo» designa un conjunto de empresas vinculadas por la propiedad o el control, de tal manera que está obligado a elaborar «estados financieros consolidados» a efectos de comunicación de información financiera en virtud de los principios contables aplicables o lo estaría si se negociaran participaciones de capital de cualquiera de las empresas en un mercado público de valores.

2. El término «empresa» designa toda forma de realizar actividades económicas por cualquiera de las personas mencionadas en las letras b), c) y d) del artículo 3, punto 11).

3. El término «grupo de empresas multinacionales» designa cualquier grupo que incluya dos o más empresas que tengan su residencia fiscal en territorios diferentes o incluya una empresa que sea residente a efectos fiscales en un territorio y esté sujeta al pago de impuestos en relación con las actividades económicas llevadas a cabo mediante un establecimiento permanente en otro territorio, y que no sea un «grupo de empresas multinacionales excluido».

4. El término «grupo de empresas multinacionales excluido», con respecto a cualquier «ejercicio fiscal del grupo», designa un grupo cuyos ingresos consolidados totales a nivel de grupo hayan sido inferiores a 750 000 000 EUR o a un importe en moneda nacional equivalente a aproximadamente 750 000 000 EUR a enero de 2015 durante el «ejercicio fiscal» inmediatamente anterior al «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información», según conste en sus «estados financieros consolidados» para dicho ejercicio fiscal anterior.

5. El término «entidad constitutiva» designa cualquiera de las siguientes:

a) toda unidad de negocio diferenciada de un «grupo de empresas multinacionales» que esté incluida en los «estados financieros consolidados» del grupo de empresas multinacionales a efectos de comunicación de información financiera, o que estaría incluida si se negociaran participaciones en el capital de dicha unidad de negocio de un grupo de empresas multinacionales en un mercado público de valores;

b) toda unidad de negocio de ese tipo que esté excluida de los «estados financieros consolidados» del «grupo de empresas multinacionales» únicamente por motivos de tamaño o de importancia relativa;

c) todo establecimiento permanente de cualquier unidad de negocio diferenciada del grupo de empresas multinacionales incluida en las letras a) o b), siempre que la unidad de negocio elabore un estado financiero separado para dicho establecimiento permanente a efectos de comunicación de información financiera, de regulación, de comunicación de información fiscal o de control de la gestión interna.

6. El término «entidad que comunica información» designa la «entidad constitutiva» que está obligada a presentar un informe país por país conforme a lo dispuesto en el artículo 8 *bis bis*, apartado 3, en su territorio de residencia fiscal por cuenta del «grupo de empresas multinacionales». La «entidad que comunica información» puede ser la «entidad matriz última», la «entidad matriz subrogada» o cualquier entidad descrita en el punto 1 de la sección II.

7. El término «entidad matriz última» designa una «entidad constitutiva» de un «grupo de empresas multinacionales» que cumple los criterios siguientes:

a) la entidad posee, directa o indirectamente, una participación suficiente en una o varias de las demás «entidades constitutivas» de dicho grupo de empresas multinacionales, de manera que está obligada a preparar «estados financieros consolidados» en virtud de los principios contables generalmente aplicables en su territorio de residencia fiscal o estaría obligada a hacerlo si se negociaran participaciones en su capital en un mercado público de valores en su territorio de residencia fiscal;

b) no hay ninguna otra «entidad constitutiva» del «grupo de empresas multinacionales» que posea, directa o indirectamente, una participación como la descrita en la letra a) en la primera «entidad constitutiva» mencionada.

8. El término «entidad matriz subrogada» designa una «entidad constitutiva» del «grupo de empresas multinacionales» que ha sido nombrada por dicho grupo de empresas multinacionales como única sustituta de la «entidad matriz última», para presentar el informe país por país en el territorio de residencia fiscal de esa «entidad constitutiva», por cuenta de dicho «grupo de empresas multinacionales», cuando sean aplicables una o varias de las condiciones establecidas en la letra b) del punto 1 de la sección II.

9. El término «ejercicio fiscal» designa un período contable anual con respecto al cual la «entidad matriz última» del «grupo de empresas multinacionales» prepara sus estados financieros.

10. El término «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» designa el «ejercicio fiscal» cuyos resultados financieros y operativos se reflejan en el informe país por país a que se refiere el artículo 8 *bis bis*, apartado 3.

11. El término «acuerdo cualificado entre autoridades competentes» designa un acuerdo celebrado entre representantes autorizados de un Estado miembro de la UE y un territorio no perteneciente a la Unión, ambos partes en un acuerdo internacional, y que requiere el intercambio automático de informes país por país entre los territorios partes en el acuerdo.

12. El término «acuerdo internacional» designa el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en materia Fiscal, cualquier convenio fiscal bilateral o multilateral o cualquier acuerdo sobre intercambio de información en materia fiscal del que sea parte el Estado miembro, y en cuyas cláusulas se confiera autoridad jurídica para el intercambio de información fiscal entre territorios, incluido el intercambio automático de tal información.

13. El término «estados financieros consolidados» designa los estados financieros de un «grupo de empresas multinacionales» en los que el activo, el pasivo, los ingresos, los gastos y los flujos de efectivo de la «entidad matriz última» y de las «entidades constitutivas» se presentan como si correspondiesen a una sola entidad económica.

14. El término «omisión sistémica» en relación con un territorio significa o bien que un territorio es parte de un «acuerdo cualificado entre autoridades competentes» en vigor suscrito con un Estado miembro pero ha suspendido el intercambio automático (por motivos que no sean admisibles en virtud de los términos de dicho acuerdo), o bien que un territorio se ha abstenido de modo persistente, por cualquier otro motivo, de facilitar de manera automática a un Estado miembro informes país por país de «grupos de empresas multinacionales» con «entidades constitutivas» en dicho Estado miembro que obren en su poder.

SECCIÓN II

REQUISITOS GENERALES EN MATERIA DE COMUNICACIÓN DE INFORMACIÓN

1. Una «entidad constitutiva» residente en un Estado miembro que no sea la «entidad matriz última» de un «grupo de empresas multinacionales» deberá presentar un informe país por país con respecto al «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» de un «grupo de empresas multinacionales» del que sea una «entidad constitutiva», en caso de que se cumplan los siguientes criterios:

a) la entidad es residente a efectos fiscales en un Estado miembro;

b) se cumple una de las siguientes condiciones:

i) que la «entidad matriz última» del «grupo de empresas multinacionales» no esté obligada a presentar un informe país por país en su territorio de residencia fiscal;

ii) que el territorio en el que la «entidad matriz última» es residente a efectos fiscales sea parte en un «acuerdo internacional» en vigor del que sea parte el Estado miembro pero no sea parte en un «acuerdo cualificado entre autoridades competentes» del que sea parte el Estado miembro en la fecha especificada en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, para la presentación del informe país por país correspondiente al «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información»;

iii) que se haya producido una «omisión sistémica» del territorio de residencia fiscal de la «entidad matriz última» que haya sido notificada por el Estado miembro a la «entidad constitutiva» residente a efectos fiscales en el Estado miembro.

Sin perjuicio de la obligación de la «entidad matriz última» a que se refiere el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, o de su «entidad matriz subrogada», de presentar el primer informe país por país para el ejercicio fiscal del «grupo de empresas multinacionales» que comience el 1 de enero de 2016 o con posterioridad a esa fecha, los Estados miembros podrán decidir que la obligación de las «entidades constitutivas» a que se refiere el punto 1 de la presente sección se aplique respecto del ejercicio fiscal que dé comienzo el 1 de enero de 2017 o con posterioridad a esa fecha.

Las «entidades constitutivas» residentes en un Estado miembro a que se refiere el apartado 1 solicitarán a su «entidad matriz última» que les facilite toda la información necesaria para poder cumplir sus obligaciones en relación con la presentación de un informe país por país, de conformidad con el artículo 8 *bis bis*, apartado 3. Si, a pesar de ello, la «entidad constitutiva» no ha obtenido o adquirido toda la información necesaria para informar por el «grupo de empresas multinacionales», la «entidad constitutiva» presentará un informe país por país que contenga toda la información de que disponga, que haya obtenido o adquirido, y notificará al Estado miembro en que sea residente que la «entidad matriz última» ha declinado comunicar la información necesaria. Ello se entenderá sin perjuicio del derecho del Estado miembro de que se trate a aplicar las sanciones dispuestas en su legislación nacional; dicho Estado miembro informará a todos los Estados miembros de esta negativa.

Cuando varias «entidades constitutivas» del mismo «grupo de empresas multinacionales» sean residentes a efectos fiscales en la Unión y se apliquen una o varias de las condiciones establecidas en la letra b), el «grupo de empresas multinacionales» podrá designar a una de dichas «entidades constitutivas» para que presente el informe país por país conforme a los requisitos del artículo 8 *bis bis*, apartado 3, con respecto a cualquier «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información», en el plazo especificado en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, y para que notifique al Estado miembro que la presentación se hace para satisfacer la obligación de presentación de todas las «entidades constitutivas» de dicho grupo de empresas multinacionales que sean residentes a efectos fiscales en la Unión. Dicho Estado miembro deberá, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 *bis bis*, apartado 2, transmitir el informe país por país recibido a cualquier otro Estado miembro en el que, según los datos recogidos en el informe país por país, una o varias «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» de la «entidad que comunica información» sean residentes a efectos fiscales, o estén sujetas al pago de impuestos en relación con las actividades económicas desarrolladas a través de un establecimiento permanente.

Cuando a una «entidad constitutiva» no le sea posible obtener o adquirir toda la información necesaria para presentar un informe país por país, en consonancia con lo dispuesto en el artículo 8 *bis bis*, apartado 3, dicha «entidad constitutiva» no podrá ser designada como entidad encargada de comunicar la información por el «grupo de empresas multinacionales» de conformidad con el párrafo tercero del presente punto. Esta norma se entenderá sin perjuicio de la obligación de la «entidad constitutiva» de notificar al Estado miembro de su residencia que la «entidad matriz última» ha declinado comunicar la información necesaria.

2. No obstante lo dispuesto en el punto 1, cuando sean de aplicación una o varias de las condiciones establecidas en la letra b) del punto 1, las entidades a que se refiere el punto 1 no tendrán que elaborar un informe país por país con respecto a un «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» si el «grupo de empresas multinacionales» del cual sean «entidades constitutivas» ha facilitado un informe país por país de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 *bis bis*, apartado 3, con respecto a dicho «ejercicio fiscal» a través de una «entidad matriz subrogada» que presente dicho informe país por país a la administración tributaria de su territorio de residencia fiscal a más tardar en la fecha especificada en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, y que, en caso de que la «entidad matriz subrogada» tenga su residencia fiscal en un territorio fuera de la Unión, cumpla las condiciones siguientes:

a) que el territorio de residencia fiscal de la «entidad matriz subrogada» exija la presentación de informes país por país que se ajusten a los requisitos del artículo 8 *bis bis*, apartado 3;

b) que el territorio de residencia fiscal de la «entidad matriz subrogada» sea parte en un «acuerdo cualificado entre autoridades competentes» del cual sea parte el Estado miembro en la fecha especificada en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, para la presentación del informe país por país correspondiente al «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información»;

c) que el territorio de residencia fiscal de la «entidad matriz subrogada» no haya notificado al Estado miembro una omisión sistémica;

d) que el territorio de residencia fiscal de la «entidad matriz subrogada» haya sido informado, a más tardar el último día del «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» de dicho «grupo de empresas multinacionales», por la «entidad constitutiva» residente a efectos fiscales en su territorio, de que es la «entidad matriz subrogada»;

e) que se haya enviado una notificación al Estado miembro de conformidad con el punto 4.

3. Los Estados miembros exigirán que toda «entidad constitutiva» de un «grupo de empresas multinacionales» que sea residente a efectos fiscales en su territorio les notifique si es la «entidad matriz última», la «entidad matriz subrogada» o la «entidad constitutiva» a que se refiere el punto 1, a más tardar el último día del «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» de ese «grupo de empresas multinacionales». Los Estados miembros podrán prolongar ese plazo hasta el día en que finalice el plazo de presentación de la declaración tributaria de dicha entidad constitutiva correspondiente al ejercicio fiscal anterior.

4. Los Estados miembros exigirán que, cuando una «entidad constitutiva» de un «grupo de empresas multinacionales» que sea residente a efectos fiscales en su territorio no sea la «entidad matriz última», la «entidad matriz subrogada» ni la «entidad constitutiva» a que se refiere el punto 1, les notifique la identidad y la residencia fiscal de la «entidad que comunica información», a más tardar el último día del «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» de ese «grupo de empresas multinacionales». Los Estados miembros podrán prolongar ese plazo hasta el día en que finalice el plazo de presentación de la declaración tributaria de dicha entidad constitutiva correspondiente al ejercicio fiscal anterior.

5. En el informe país por país se deberá especificar la moneda de denominación de los importes consignados en dicho informe.

SECCIÓN III

INFORME PAÍS POR PAÍS

A. Plantilla para el informe país por país

Cuadro 1. Síntesis del reparto de ingresos, impuestos y actividades económicas por territorio fiscal

Nombre del grupo de empresas multinacionales: Ejercicio fiscal: Moneda utilizada:										
Territorio fiscal	Ingresos			Beneficios (pérdidas)	Impuesto sobre las ganancias pagado (criterio de caja)	Impuesto sobre las ganancias devengado -	Capital declarado	Resultados no distribuidos	Número de empleados	Activos materiales distintos del efectivo y de instrumentos equivalentes al efectivo
	Parte no vinculada	Parte vinculada	Total							

Cuadro 2. Lista de todas las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» incluidas en cada agregación por territorio fiscal

Nombre del grupo de empresas multinacionales: Ejercicio fiscal:																
Territorio fiscal	Entidades constitutivas residentes en el territorio fiscal	Territorio fiscal de organización o constitución en caso de que sea diferente del territorio de residencia	Actividad o actividades económicas principales													
			Investigación y desarrollo	Titularidad o gestión de propiedad intelectual	Compras o suministros	Fabricación o producción	Venta, *marketing* o distribución	Servicios de administración, de gestión o de apoyo	Prestación de servicios a partes no vinculadas	Financiación interna del grupo	Servicios financieros regulados	Seguros	Titularidad de acciones u otros instrumentos de capital	Latentes	Otras[1]
	1.															
	2.															
	3.															
	1.															
	2.															
	3.															

[1.] Especifíquese la naturaleza de la actividad de la «entidad constitutiva» en la sección de «información adicional»

Cuadro 3: Información adicional

Nombre del grupo de empresas multinacionales: Ejercicio fiscal:
Menciónese de forma sumaria cualquier otra información o explicación que se considere necesaria o que facilite la comprensión de la información obligatoria facilitada en el informe país por país.

B. Instrucciones generales para cumplimentar el informe país por país

1. Objeto

La plantilla se utilizará para comunicar información sobre el reparto de los ingresos, los impuestos y las actividades económicas de un grupo de empresas multinacionales por territorio fiscal.

2. Tratamiento de las sucursales y los establecimientos permanentes

Los datos relativos al establecimiento permanente se comunicarán por referencia al territorio fiscal donde esté radicado y no al territorio fiscal de residencia de la unidad de negocio de la que forme parte el establecimiento permanente. La información presentada en el territorio de residencia fiscal en relación con la unidad de negocio de la que es parte el establecimiento permanente excluirá los datos financieros relacionados con el establecimiento permanente.

3. Período cubierto por la plantilla anual

La plantilla se referirá al ejercicio fiscal de la «empresa multinacional que comunica la información». Para las «entidades constitutivas», a discreción de la «empresa multinacional que comunica la información», la plantilla reflejará de forma coherente uno de los siguientes datos:

a) información correspondiente al ejercicio fiscal de las «entidades constitutivas» pertinentes que concluye en la misma fecha en que concluye el ejercicio fiscal de la «empresa multinacional que comunica la información» o durante el período de doce meses anterior a dicha fecha;

b) información relativa a todas las «entidades constitutivas» pertinentes comunicada para el ejercicio fiscal de la «empresa multinacional que comunica la información».

4. Fuente de los datos

Al cumplimentar la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» utilizará sistemáticamente las mismas fuentes de datos de un año a otro. La «empresa multinacional que comunique información» podrá optar por utilizar datos procedentes de sus estados consolidados, de los estados financieros obligatorios de cada una de las entidades separadas, de los estados financieros impuestos por un marco regulador, o de las cuentas de gestión interna. No es necesario conciliar la información sobre ingresos, beneficios e impuestos de la plantilla con los estados financieros consolidados. Si los estados financieros obligatorios se utilizan como base para los informes, todos los importes se convertirán a la moneda funcional declarada de la «empresa multinacional que comunica información» al tipo de cambio medio del ejercicio indicado en la sección de información adicional de la plantilla. No obstante, no deben hacerse ajustes para tener en cuenta las diferencias entre los principios contables aplicados en los distintos territorios fiscales.

La «empresa multinacional que comunica información» facilitará una breve descripción de las fuentes de datos utilizadas para preparar la plantilla en la sección de información adicional de esta. En caso de que se modifique la fuente de datos utilizada de un año a otro, la «empresa multinacional que comunica información» explicará las razones del cambio y sus consecuencias en la sección de información adicional de la plantilla.

C. Instrucciones específicas para presentar el informe país por país

1. Síntesis del reparto de ingresos, impuestos y actividades económicas por territorio fiscal (Cuadro 1)

1.1. Territorio fiscal

En la primera columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará todos los territorios fiscales donde residan a efectos fiscales las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales». Un territorio fiscal se define como un Estado o un territorio no estatal que goza de autonomía fiscal. Se incluirán en un epígrafe separado todas las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» que la «empresa multinacional que comunica información» considere no residentes en ningún territorio fiscal a efectos fiscales. Cuando una «entidad constitutiva» tenga su residencia en más de un territorio fiscal, se aplicará el criterio dirimente del convenio fiscal aplicable para determinar cuál es el territorio fiscal de residencia. En caso de que no exista convenio fiscal aplicable, la «entidad constitutiva» se adscribirá al territorio fiscal del lugar de administración efectiva de la «entidad constitutiva». El lugar de administración efectiva se determinará con arreglo a las normas acordadas a escala internacional.

1.2. Ingresos

En las tres columnas de la rúbrica «Ingresos» de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» facilitará la siguiente información:

a) la suma de los ingresos de todas las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» en el territorio fiscal pertinente generados por operaciones con empresas asociadas;

b) la suma de los ingresos de todas las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» en el territorio fiscal pertinente generados por operaciones con partes independientes;

c) el total de las sumas a que se refieren las letras a) y b).

Los ingresos incluirán los ingresos procedentes de las ventas de existencias y propiedades, servicios, cánones, intereses, primas y cualesquiera otros importes. Los ingresos excluirán los pagos recibidos de otras «entidades constitutivas» que sean considerados dividendos en el territorio fiscal del ordenante.

1.3. Beneficios (pérdidas) antes del impuesto sobre las ganancias

En la quinta columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará la suma de los beneficios (pérdidas) antes del impuesto sobre las ganancias para todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal correspondiente. Los beneficios (pérdidas) antes del impuesto sobre las ganancias incluirán todas las partidas extraordinarias de ingresos y gastos.

1.4. Impuesto sobre las ganancias pagado (criterio de caja)

En la sexta columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará el importe total del impuesto sobre sociedades efectivamente abonado durante el ejercicio fiscal pertinente por todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal correspondiente. Los impuestos pagados incluirán los impuestos abonados según el criterio de caja por la «entidad constitutiva» al territorio fiscal de residencia y a cualesquiera otros territorios fiscales. Los impuestos pagados incluirán las retenciones de impuestos soportadas por otras entidades (empresas asociadas y empresas independientes) con respecto a los pagos a la «entidad constitutiva». De este modo, si la sociedad A residente en el territorio fiscal A percibe intereses en el territorio fiscal B, el impuesto retenido en el territorio fiscal B será comunicado por la sociedad A.

1.5. Impuesto sobre las ganancias devengado (ejercicio en curso)

En la séptima columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará la suma de los gastos corrientes devengados por concepto de impuestos sobre los beneficios o pérdidas imponibles del ejercicio de comunicación de información de todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal correspondiente. El gasto corriente por concepto de impuestos reflejará únicamente las operaciones del ejercicio en curso y no incluirá los impuestos diferidos ni las provisiones para pasivos fiscales inciertos.

1.6. Capital declarado

En la octava columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará la suma del capital declarado de todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal correspondiente. Por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, el capital declarado será comunicado por la persona jurídica a la que pertenezca el establecimiento permanente, a menos que en el territorio fiscal de dicho establecimiento exista un requerimiento de capital determinado a efectos regulatorios.

1.7. Resultados no distribuidos

En la novena columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará la suma de los resultados no distribuidos totales a finales de año de todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal correspondiente. Por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, los resultados no distribuidos serán comunicados por la persona jurídica a la que pertenezca el establecimiento permanente.

1.8. Número de empleados

En la décima columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará el número total de empleados en equivalencia a tiempo completo de todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal correspondiente. El número de empleados podrá comunicarse según los datos a final del ejercicio, en función de los niveles medios de empleo para el ejercicio o utilizando cualquier otra referencia aplicada de manera coherente en todos los territorios fiscales y de año en año. A estos efectos, los contratistas independientes participantes en las actividades ordinarias de explotación de la «entidad constitutiva» podrán hacerse constar como empleados. Se admitirá un redondeo o aproximación razonable del número de empleados, siempre que no distorsione de forma sustancial la distribución relativa de los trabajadores entre los diferentes territorios fiscales. Se aplicarán planteamientos coherentes de un año a otro y entre entidades.

1.9. Activos materiales distintos del efectivo y de instrumentos equivalentes al efectivo

En la undécima columna de la plantilla, la «empresa multinacional que comunica información» indicará la suma de los valores contables netos de los activos materiales de todas las «entidades constitutivas» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal pertinente. Por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, los activos se comunicarán por referencia al territorio fiscal donde esté radicado el establecimiento permanente. Los activos materiales, a tal efecto, no incluyen el efectivo o los instrumentos equivalentes al efectivo, los activos no materiales ni los activos financieros.

2. Lista de todas las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» incluidas en cada agregación por territorio fiscal (Cuadro 2)

2.1. Entidades constitutivas residentes en el territorio fiscal

La «empresa multinacional que comunica información» indicará, para cada territorio fiscal y por nombre de persona jurídica, todas las «entidades constitutivas» del «grupo de empresas multinacionales» residentes a efectos fiscales en el territorio fiscal pertinente. Como se ha señalado en el punto 2 de las instrucciones generales en relación con los establecimientos permanentes, sin embargo, el establecimiento permanente se indicará por referencia al territorio fiscal en que esté radicado. Deberá indicarse la persona jurídica a la que pertenezca el establecimiento permanente.

2.2. Territorio fiscal de organización o constitución en caso de que sea diferente del territorio de residencia

La «empresa multinacional que comunica información» indicará el nombre del territorio fiscal con arreglo a cuya legislación esté organizada o constituida la «entidad constitutiva» de la empresa multinacional, en caso de que sea diferente del territorio de residencia fiscal.

2.3. Actividad o actividades económicas principales

La «empresa multinacional que comunica información» determinará la naturaleza de la actividad o actividades económicas principales llevadas a cabo por la «entidad constitutiva» en el territorio fiscal pertinente, marcando la casilla o casillas oportunas.».