



Bruselas, 28.1.2016
COM(2016) 25 final

ANNEX 1

ANEXO

de la

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

ANEXO
de la
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

ANEXO III

Normas de elaboración para los grupos de empresas multinacionales

SECCIÓN I

TÉRMINOS DEFINIDOS

1. Se entiende por «grupo» 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. Se entiende por «empresa» 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. Se entiende por «grupo de empresas multinacionales» cualquier grupo que incluya dos o más empresas que tengan su residencia fiscal en jurisdicciones diferentes o incluya una empresa que sea residente a efectos fiscales en una jurisdicción y esté sujeta al pago de impuestos en relación con las actividades económicas llevadas a cabo mediante un establecimiento permanente en otra jurisdicción, y que no sea un grupo de empresas multinacionales excluido.
4. Se entiende por «grupo de empresas multinacionales excluido», con respecto a cualquier ejercicio fiscal del grupo, un grupo con ingresos consolidados totales a nivel de grupo inferiores a 750 000 000 EUR o un importe en moneda nacional aproximadamente equivalente a 750 000 000 EUR a enero de 2015 durante el ejercicio fiscal inmediatamente anterior al ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información, tal y como se refleja en sus estados financieros consolidados para dicho ejercicio fiscal anterior.
5. Se entiende por «entidad constitutiva» cualquiera de las siguientes:
 - a) toda unidad de negocio separada 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 lo estaría si se negociaran participaciones de capital en dicha unidad de negocio de un grupo de empresas multinacionales en un mercado público de valores;

b) toda unidad de negocio 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 separada del grupo de empresas multinacionales incluido 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. Se entiende por «entidad que comunica información» la entidad constitutiva que está obligada a elaborar un informe país por país conforme a lo dispuesto en el artículo 8 *bis bis*, apartado 3, en su jurisdicción 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. Se entiende por «entidad matriz última» una entidad constitutiva de un grupo de empresas multinacionales que cumpla los criterios siguientes:

a) posea, directa o indirectamente, una participación suficiente en una o varias otras entidades constitutivas de dicho grupo de empresas multinacionales, de manera que esté obligada a preparar estados financieros consolidados en virtud de los principios contables generalmente aplicables en su jurisdicción de residencia fiscal o lo estaría si sus participaciones de capital se negociaran en un mercado público de valores en su jurisdicción de residencia fiscal;

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

8. Se entiende por «entidad matriz subrogada» una entidad constitutiva del grupo de empresas multinacionales que ha sido designada por dicho grupo de empresas multinacionales como única sustituta de la entidad matriz última, para elaborar el informe país por país en la jurisdicción 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. Se entiende por «ejercicio fiscal» un período contable anual con respecto al cual la entidad matriz última del grupo de empresas multinacionales prepara sus estados financieros.

10. Se entiende por «ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información» 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. Se entiende por «acuerdo cualificado entre autoridades competentes» un acuerdo celebrado entre los representantes autorizados de un Estado miembro de la UE y una jurisdicción no perteneciente a la Unión que son partes en un acuerdo internacional y que requiere el intercambio automático de informes país por país entre las jurisdicciones partes en el acuerdo.

12. Se entiende por «acuerdo internacional» el Convenio Multilateral de Asistencia Administrativa Mutua en materia Fiscal, cualquier convenio fiscal bilateral o multilateral o cualquier convenio 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 jurisdicciones, incluido el intercambio automático de tal información.

13. Se entiende por «estados financieros consolidados» 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 «fallo sistémico» solo se aplica con respecto a las jurisdicciones fuera de la Unión y significa que una jurisdicción es parte en 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 dicho acuerdo) o que, de cualquier otra forma, ha dejado sistemáticamente de facilitar a un Estado miembro los informes país por país de los 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 elaborar 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 aplica una de las siguientes condiciones:
 - i. que la entidad matriz última del grupo de empresas multinacionales no esté obligada a elaborar un informe país por país en su jurisdicción de residencia fiscal;
 - ii. que la jurisdicción en la que la entidad matriz última sea 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 durante el plazo especificado en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, para elaborar el informe país por país con respecto al ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información;
 - iii. que se haya producido un fallo sistémico de la jurisdicción de residencia fiscal de la entidad matriz última que haya sido notificado por el Estado miembro a la entidad constitutiva residente a efectos fiscales en el Estado miembro.

Cuando haya más de una entidad constitutiva del mismo grupo de empresas multinacionales que 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 elabore el informe país por país conforme a los requisitos del artículo 8 *bis bis*, apartado 1, 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 elaboración se hace para satisfacer el requisito de elaboración que han de cumplir 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, comunicar 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.

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, una entidad de las descritas en el punto 1 no tendrá 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 es una entidad constitutiva ha puesto a disposición 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 elabore dicho informe país por país con la administración tributaria de su jurisdicción de residencia fiscal en la fecha especificada en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, o con anterioridad a la misma, y que, en caso de que la entidad matriz subrogada tenga su residencia fiscal en una jurisdicción fuera de la Unión, cumpla las condiciones siguientes:

- a) que la jurisdicción de residencia fiscal de la entidad matriz subrogada exija la elaboración de informes país por país que se ajusten a los requisitos del artículo 8 *bis bis*, apartado 3;
- b) que la jurisdicción 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 el período de tiempo especificado en el artículo 8 *bis bis*, apartado 1, para elaborar el informe país por país correspondiente al ejercicio fiscal a efectos de comunicación de informes;
- c) que la jurisdicción de residencia fiscal de la entidad matriz subrogada no haya notificado al Estado miembro un fallo sistémico;
- d) que la jurisdicción de residencia fiscal de la entidad matriz subrogada haya sido informada, de conformidad con el punto 3, por la entidad constitutiva residente a efectos fiscales en su jurisdicción 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 a cualquier entidad constitutiva de un grupo de empresas multinacionales que sea residente a efectos fiscales en su territorio que 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.

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 presenta información, a más tardar el último día del ejercicio fiscal a efectos de comunicación de información de ese grupo de empresas multinacionales.

5. El informe país por país deberá especificar la moneda de los importes a que se refiere dicho informe.

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

Nombre del grupo de empresas multinacionales: Ejercicio fiscal en cuestión:													
Jurisdicción fiscal	Entidades constitutivas residentes en la jurisdicción fiscal	Jurisdicción fiscal de organización o constitución en caso de que sea diferente de la jurisdicción de residencia fiscal	Actividad o actividades económicas principales										
			Investigación y desarrollo	Participación o administración Propiedad intelectual	Compra o contratación	Fabricación o producción	Venta, marketing o distribución	Servicios administrativos, de gestión o de apoyo	Prestación de servicios a partes no vinculadas	Financiación interna del grupo	Servicios financieros regulados	Seguros	Tenencia de acciones u otros instrumentos de capital
	1.												
	2.												
	3.												
	1.												
	2.												
	3.												

Cuadro 3. Información adicional

Nombre del grupo de empresas multinacionales: Ejercicio fiscal en cuestión:
<i>Incluya de forma sumaria cualquier otra información o explicación que considere necesaria o que facilite la comprensión de la información obligatoria facilitada en el informe país por país.</i>

B. Instrucciones generales para cumplimentar el informe país por país

1. Objeto

La plantilla se utilizará para comunicar información sobre la asignación de los ingresos, los impuestos y las actividades económicas de un grupo de empresas multinacionales para cada jurisdicción fiscal.

2. Tratamiento de las sucursales y los establecimientos permanentes

Los datos relativos al establecimiento permanente se comunicarán por referencia a la jurisdicción fiscal donde esté radicado y no a la jurisdicción fiscal de residencia de la unidad de negocio de la que forme parte el establecimiento permanente. La información presentada en la jurisdicción 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 en 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 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 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 los ingresos, los beneficios y los impuestos en 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 año indicado en la sección de información adicional de la plantilla. No deben hacerse ajustes,

sin embargo, para tener en cuenta las diferencias entre los principios contables aplicados en las distintas jurisdiccionales fiscales.

La empresa multinacional que comunica información facilitará una breve descripción de las fuentes de datos utilizadas en la preparación de la plantilla en la sección de información adicional de la plantilla. En caso de que se introduzca un cambio en 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 cumplimentar el informe país por país

1. Panorama de la asignación de ingresos, de los impuestos y de las actividades económicas por jurisdicción fiscal (Cuadro1)

1.1. Jurisdicción fiscal

En la primera columna de la plantilla, la empresa multinacional que comunica información indicará todas las jurisdicciones fiscales en las que las entidades constitutivas del grupo de empresas multinacionales tienen su residencia a efectos fiscales. Una jurisdicción fiscal se define como un Estado, así como una jurisdicción no estatal, que goza de autonomía fiscal. Se incluirá una línea separada para todas las entidades constitutivas del grupo de empresas multinacionales que la empresa multinacional que comunica información considere no residentes en ninguna jurisdicción fiscal a efectos fiscales. Cuando una entidad constitutiva tenga su residencia en más de una jurisdicción fiscal, se aplicará el criterio dirimente del convenio fiscal aplicable para determinar cuál es la jurisdicción fiscal de residencia. En caso de que no exista convenio fiscal aplicable, la entidad constitutiva se adscribirá a la jurisdicción 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 plantilla bajo la rúbrica «Ingresos», 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 la jurisdicción 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 la jurisdicción 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 se tratarán como dividendos en la jurisdicción fiscal del ordenante.

1.3. Beneficios (pérdidas) antes del impuesto sobre la renta

En la quinta columna de la plantilla, la empresa multinacional que comunica información indicará la suma de los beneficios (pérdidas) antes del impuesto sobre la renta para todas las entidades constitutivas residentes a efectos fiscales en la jurisdicción fiscal pertinente. Las ganancias (pérdidas) antes del impuesto sobre la renta incluirán todas las partidas de ingresos y gastos.

1.4. Impuesto sobre la renta pagado (en efectivo)

En la sexta columna de la plantilla, la empresa multinacional que comunica información indicará el importe total del impuesto sobre la renta efectivamente abonado durante el ejercicio fiscal pertinente por todas las entidades constitutivas residentes a efectos fiscales en la jurisdicción fiscal pertinente. Los impuestos pagados incluirán los impuestos pagados en efectivo por la entidad constitutiva a la jurisdicción fiscal de residencia y a todas las demás jurisdicciones fiscales. Los impuestos pagados incluirán las retenciones de impuestos pagadas 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 la jurisdicción fiscal A percibe intereses en la jurisdicción fiscal B, el impuesto retenido en la jurisdicción fiscal B será comunicado por la sociedad A.

1.5. Impuesto sobre la renta devengado (año en curso)

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

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 la jurisdicción fiscal pertinente. Por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, el capital declarado será comunicado por la persona jurídica de la que constituye un establecimiento permanente, a menos que exista un requisito de capital definido en la jurisdicción fiscal del establecimiento permanente a efectos regulatorios.

1.7. Ganancias acumuladas

En la novena columna de la plantilla, la empresa multinacional que comunica información indicará la suma de las ganancias acumuladas totales a finales de año de todas las entidades constitutivas residentes a efectos fiscales en la jurisdicción fiscal pertinente. Por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, las ganancias acumuladas serán comunicadas por la persona jurídica de la que constituye un 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 equivalentes a tiempo completo de todas las entidades constitutivas residentes a efectos fiscales en la jurisdicción fiscal pertinente. El número de empleados puede comunicarse según las estimaciones a final del ejercicio, sobre la base de la media de los niveles de empleo para el año, o de cualquier otro criterio aplicado de manera coherente en distintas jurisdicciones fiscales y de año en año. Con este fin, los contratistas independientes participantes en las actividades ordinarias de explotación de la entidad constitutiva podrán hacerse constar como empleados. Es admisible el redondeo o aproximación razonable del número de empleados, siempre que tal redondeo o aproximación no distorsione de forma sustancial la distribución relativa de los trabajadores entre las diferentes jurisdicciones fiscales. Se aplicarán enfoques coherentes de un año a otro y entre entidades.

1.9. Activos materiales distintos de efectivo y equivalentes de 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 la jurisdicción fiscal pertinente. Por lo que se refiere a los establecimientos permanentes, los activos se comunicarán por referencia a la jurisdicción fiscal donde esté radicado el establecimiento permanente. Los activos materiales, a tal efecto, no incluyen el efectivo y los 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 jurisdicción fiscal (Cuadro 2)

2.1. Entidades constitutivas residentes en la jurisdicción fiscal

La empresa multinacional que comunica información indicará, por cada jurisdicción fiscal y por nombre de persona jurídica, todas las entidades constitutivas del grupo de empresas multinacionales residentes a efectos fiscales en la jurisdicción 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 a la jurisdicción fiscal en que esté radicado. Deberá indicarse la persona jurídica de la que constituye un establecimiento permanente.

2.2. Jurisdicción fiscal de organización o constitución en caso de que sea diferente de la jurisdicción fiscal de residencia

La empresa multinacional que comunica información indicará el nombre de la jurisdicción fiscal con arreglo a cuya legislación la entidad constitutiva de la empresa multinacional está organizada o constituida, en caso de que sea diferente de la jurisdicción 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 la jurisdicción fiscal pertinente, marcando una o varias de las casillas oportunas.