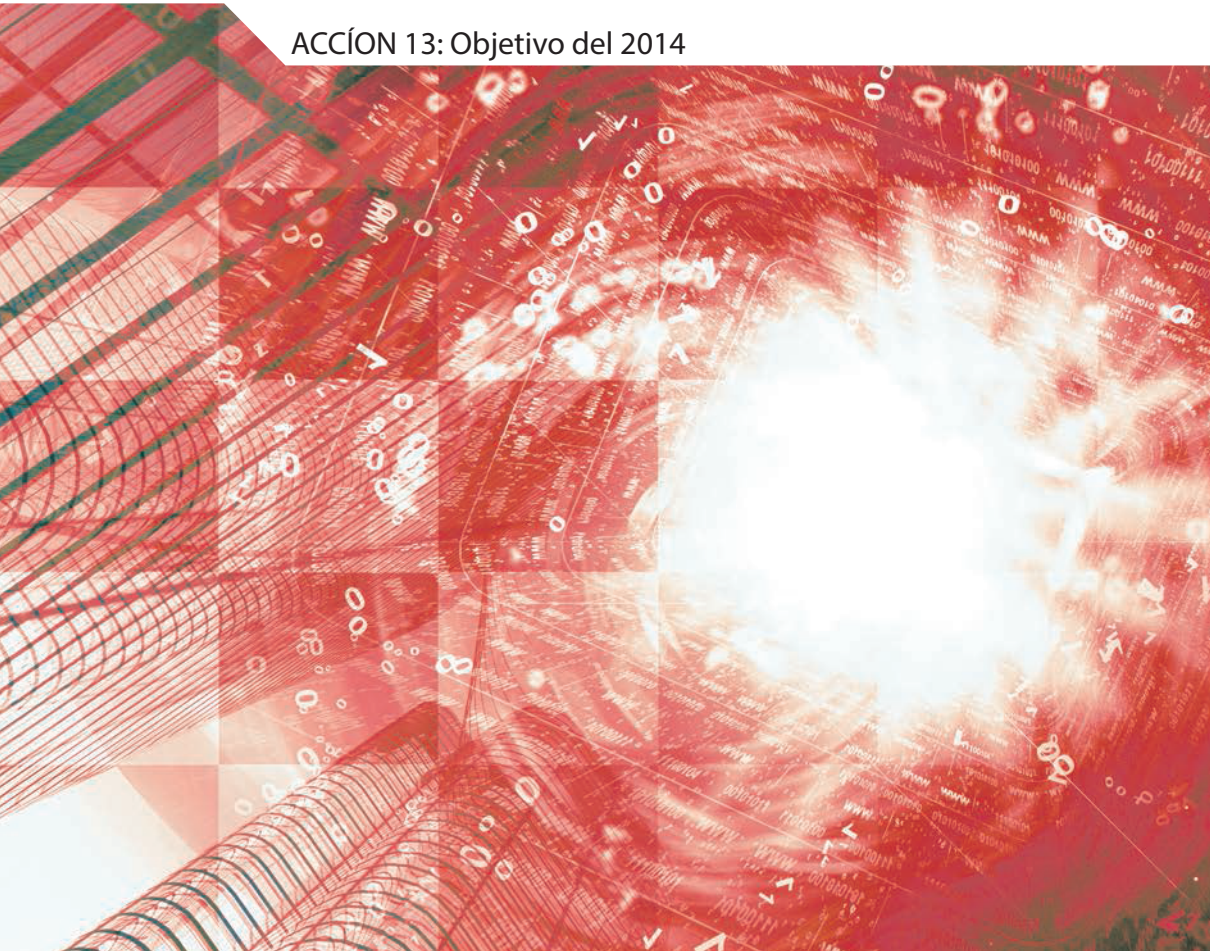


Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios



# Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe País por País

ACCIÓN 13: Objetivo del 2014





Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y  
Traslado de Beneficios

# **Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe País por País**

*(Versión preliminar)*

**Fotografía:** Portada © archerix / Fotolia.fr

© OCDE 2014

Usted puede copiar, descargar o imprimir los contenidos de la OCDE para su propio uso y puede incluir extractos de publicaciones, bases de datos y productos de multimedia en sus propios documentos, presentaciones, blogs, sitios web y materiales docentes, siempre y cuando se dé el adecuado reconocimiento a la fuente y al propietario del copyright. Toda solicitud para uso público o comercial y derechos de traducción deberá dirigirse a [rights@oecd.org](mailto:rights@oecd.org). Las solicitudes de permisos para fotocopiar partes de este material con fines comerciales o de uso público deben dirigirse al Copyright Clearance Center (CCC) en [info@copyright.com](mailto:info@copyright.com) o al Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) en [contact@cfcopies.com](mailto:contact@cfcopies.com).

## *Prefacio*

La lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés) constituye una prioridad fundamental para los gobiernos de todo el mundo. En 2013, los países de la OCDE y del G20, colaborando en un plano de igualdad, adoptaron un Plan de Acción de 15 puntos destinado a luchar contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. El Plan de Acción tiene por objetivo asegurar que los beneficios tributen en el lugar en que se realizan las actividades económicas que los generan y en donde se crea valor. Se ha reconocido que la lucha contra las prácticas de BEPS resulta crucial para los países y debe acometerse sin demora, cuando menos para impedir que el consenso fiscal alcanzado sobre esta materia en el ámbito internacional termine por diluirse, lo que aumentaría las incertidumbres para las empresas en un momento en el que las inversiones transfronterizas son más necesarias que nunca. En consecuencia, el Plan de Acción prevé 15 actuaciones que habrán de ejecutarse para 2015, algunas de las cuales deberán llevarse a cabo en 2014.

El Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE (CAF), que reúne en un plano de igualdad a 44 países (todos los miembros de la OCDE, los países candidatos a su adhesión a la OCDE y los países del G20) ha aprobado un primer conjunto de siete objetivos, según se describen en el Plan de Acción, que habrán de alcanzarse en 2014. El presente informe constituye uno de esos objetivos y es un producto de la Acción 13.

Los países en desarrollo y otros países no pertenecientes a la OCDE ni al G20 han sido consultados exhaustivamente a través de reuniones mantenidas en foros regionales y mundiales, y sus aportaciones se han incorporado a los trabajos. También han tenido una participación destacada representantes empresariales, sindicatos, organizaciones de la sociedad civil y especialistas del mundo académico, que han disfrutado de la oportunidad de formular comentarios sobre los proyectos de documentos para el debate. Así se han generado más de 3.500 páginas de comentarios, que han sido debatidos en cinco reuniones de consulta pública y en otras tres sesiones por Internet con una audiencia superior a 10.000 personas.

Este primer conjunto de informes y recomendaciones, que se han presentado en 2014, abordan siete de las acciones previstas en el Plan de Acción BEPS publicado en julio de 2013. Dado que el objetivo del Plan de Acción es ofrecer soluciones integrales y coherentes al fenómeno del BEPS, las medidas propuestas, aunque acordadas, no están aún formalmente concluidas. Podrían verse concernidas por algunas de las decisiones que han de adoptarse acerca de los objetivos que se esperan alcanzar en 2015 y con los que interactuarán los correspondientes a 2014. Recogen el consenso alcanzado en julio de 2014 sobre una serie de soluciones para poner fin al fenómeno del BEPS.

La aprobación de este primer conjunto de objetivos y la aplicación por los gobiernos nacionales de las correspondientes medidas supone: neutralizar los mecanismos híbridos; abordar la cuestión de la búsqueda del convenio más favorable (“treaty shopping”) y otras modalidades de utilización abusiva de los convenios; reducir significativamente la manipulación de las normas sobre precios de transferencia en el fundamental ámbito de los intangibles; y presentar información por cada país, lo que ofrecerá a los gobiernos datos sobre el reparto mundial de los beneficios, las actividades económicas y los impuestos de las empresas multinacionales. Del mismo modo, los países de la OCDE y del G20 han llegado a un acuerdo sobre un informe en el que se concluye que es viable aplicar las medidas BEPS a través de un instrumento multilateral. Han avanzado también en la labor en torno a la lucha contra las prácticas fiscales perjudiciales, en particular en materia de regímenes de propiedad intelectual y de acuerdos previos entre administración y contribuyentes. Por último, han alcanzado una posición común sobre los retos que plantea la economía digital, lo que les permitirá intensificar su labor en un área en la que proliferan los casos de BEPS.

Por su propia naturaleza, las prácticas de BEPS requieren respuestas coordinadas. Por este motivo, los países dedican tiempo y recursos a encontrar soluciones comunes a problemas compartidos. Al mismo tiempo, los países conservan su soberanía en materia tributaria y las medidas pueden ser aplicadas de diferente forma en los distintos países, siempre que no contravengan sus compromisos jurídicos internacionales.

## *Índice*

<b>Abreviaturas y siglas</b> .....	<b>5</b>
<b>Resumen ejecutivo</b> .....	<b>7</b>
<b>Capítulo V. Documentación</b> .....	<b>11</b>
A. Introducción.....	11
B. Objetivos de las obligaciones documentales en materia de precios de transferencia .....	12
C. Un enfoque en tres niveles de la documentación sobre precios de transferencia .....	16
D. Cuestiones de cumplimiento.....	19
E. Aplicación y revisión .....	25
<b>Anexo I del capítulo V. Documentación sobre precios de transferencia – Archivo maestro</b> .....	<b>29</b>
<b>Anexo II del capítulo V. Documentación sobre precios de transferencia – Archivo local</b> .....	<b>33</b>
<b>Anexo III del capítulo V. Plantilla modelo del informe país por país</b> .....	<b>37</b>
<b>Instrucciones generales para el anexo III del capítulo V</b> .....	<b>41</b>
Finalidad .....	41
Definiciones.....	41
Período objeto de la plantilla modelo anual .....	42
Fuente de los datos .....	42
<b>Instrucciones específicas para el anexo III del capítulo V</b> .....	<b>43</b>
Visión general del reparto de beneficios, impuestos y actividades económicas por jurisdicción fiscal.....	43
Lista de todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional incluidas en cada agregación por jurisdicción fiscal .....	45



## *Abreviaturas y siglas*

<b>APV</b>	Acuerdo previo de valoración de precios de transferencia
<b>BEPS</b>	Erosión de la base imponible y traslado de beneficios
<b>CAF</b>	Comité de Asuntos Fiscales
<b>FTE</b>	Equivalente a tiempo completo
<b>EMN</b>	Empresa multinacional
<b>OCDE</b>	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
<b>EP</b>	Establecimiento permanente
<b>I+D</b>	Investigación y desarrollo
<b>pyme</b>	Pequeña y mediana empresa



## Resumen ejecutivo

En la Acción 13 del *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (OCDE, 2013) se reconoce que el aumento de la transparencia ante las administraciones tributarias, proporcionando a éstas una información suficiente para realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia, constituye una parte esencial para resolver el problema de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS). El presente documento contiene normas revisadas relativas a la documentación sobre precios de transferencia, así como un modelo para la presentación de información desglosada por países (informe país por país), sobre ingresos, beneficios, impuestos pagados y ciertos indicadores de actividad económica.

El informe país por país exige a las empresas multinacionales (EMN) que declaren anualmente, por cada jurisdicción fiscal en la que operan, la cuantía de sus ingresos y beneficios antes del impuesto sobre sociedades, así como el importe del impuesto sobre sociedades abonado y devengado. Se exige asimismo a las EMN que declaren el total de sus trabajadores, capital, beneficios no distribuidos y activos tangibles en cada jurisdicción fiscal. Por último, se requiere asimismo que las EMN identifiquen a todas las entidades del grupo que operan en una determinada jurisdicción fiscal e indiquen las actividades económicas que lleva a cabo cada entidad.

Las orientaciones relativas a la documentación sobre precios de transferencia exigen a las EMN proporcionar a las administraciones tributarias información global de alto nivel acerca de sus operaciones empresariales y de sus políticas en materia de precios de transferencia en todo el mundo. Dicha información habrá de facilitarse en un archivo maestro (“master file”) que estará a disposición de todas las administraciones tributarias de los países interesados. Esas mismas orientaciones exigen también aportar documentación adicional sobre precios de transferencia en un archivo local para cada país, en el que se identifiquen las operaciones con la entidad asociada correspondiente, el monto de dichas operaciones y el análisis de la determinación de precios de transferencia que haya realizado la compañía con respecto a esas operaciones.

En su conjunto, estos tres documentos (informe país por país, archivo maestro y archivo local) obligarán a los contribuyentes a articular unas posiciones coherentes en materia de precios de transferencia, ofrecerán a las administraciones tributarias información útil a efectos de evaluar el riesgo de precios de transferencia, optimizar la utilización de los recursos de inspección y, en caso de que sea necesario abrir una inspección, aportarán información para iniciar y orientar el procedimiento inspector. Esta información debería facilitar a las administraciones tributarias la tarea de identificar si las empresas han llevado a cabo prácticas de precios de transferencia u otras prácticas cuyo efecto sea trasladar artificialmente cantidades sustanciales de beneficios a marcos fiscales ventajosos. Los países participantes en el Proyecto BEPS están de acuerdo en que estas nuevas normas de información, junto con la transparencia que fomentan, contribuirán a alcanzar el objetivo de comprender, controlar y combatir las prácticas de BEPS.

El contenido específico de los diversos documentos refleja un intento de alcanzar un equilibrio entre las necesidades de información de las administraciones tributarias, los problemas de uso indebido de la información, y los costes y cargas de cumplimiento que se imponen a las empresas. Algunos países lograrán ese equilibrio de una forma diferente, exigiendo que, en el informe país por país, se hagan constar datos sobre operaciones adicionales (por añadidura a los disponibles en el archivo maestro y en el archivo local sobre las operaciones realizadas por entidades que operan en sus jurisdicciones) acerca de los pagos efectuados a partes asociadas en concepto de intereses, cánones o regalías y, en especial, las retribuciones por servicios de entidades asociadas. Esta postura es defendida principalmente por países con mercados emergentes (Argentina, Brasil, China, Colombia, India, México, Sudáfrica y Turquía), que señalan que necesitan esa información para evaluar los riesgos y consideran problemático obtener información sobre las actividades realizadas a escala mundial por una EMN con sede en cualquier otro país. Otros países han manifestado su respaldo a la modalidad prevista en este documento para lograr ese equilibrio. Teniendo en cuenta todas estas opiniones, es imperativo que los países participantes en el Proyecto BEPS examinen cuidadosamente la aplicación de estas nuevas normas y reevalúen, a más tardar a final de 2020, si procede modificar el contenido de estos informes para exigir la comunicación de datos adicionales o distintos.

La aplicación efectiva de las nuevas normas y criterios de presentación de información será esencial. En los próximos meses, se continuará trabajando para hallar el medio más adecuado de presentar y comunicar la información requerida a las administraciones tributarias. En el marco de esos trabajos, se tendrán debidamente en cuenta las consideraciones relativas

a la protección de la confidencialidad de la información exigida por las normas que obligan a suministrar la información, la necesidad de facilitar la información en tiempo oportuno a todos los países interesados y otros factores pertinentes.

## *Bibliografía*

OCDE (2013), *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*, Publicaciones de la OCDE.  
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es>

## *Capítulo V*

### Documentación

**Se elimina por completo el texto del capítulo V de las Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia y se reemplaza por el texto y anexos siguientes.**

#### **A. Introducción**

1. El presente capítulo contiene las orientaciones que deben seguir las administraciones tributarias en el desarrollo de sus normas y procedimientos sobre la documentación que han de aportar los contribuyentes en el marco de investigaciones o evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia. Constituye también una guía para ayudar a los contribuyentes a identificar la documentación que resulta más útil a fin de demostrar que sus operaciones cumplen el principio de plena competencia y, por tanto, para resolver cuestiones sobre precios de transferencia y facilitar las comprobaciones tributarias.

2. Cuando en 1995 se adoptó el capítulo V de las presentes Directrices, las administraciones tributarias y los contribuyentes tenían menos experiencia en la creación y utilización de documentación sobre precios de transferencia. El antiguo texto del capítulo V de las Directrices subrayaba la necesidad de que el proceso de documentación fuera razonable, tanto desde el punto de vista de los contribuyentes como de las administraciones tributarias, así como el deseo de que hubiera una mayor cooperación entre las administraciones tributarias y los contribuyentes para resolver los problemas de documentación al objeto de evitar una carga excesiva derivada del cumplimiento documental y al mismo tiempo facilitar información suficiente a efectos de una aplicación fiable del principio de plena competencia. El texto previo del capítulo V no establecía una lista de documentos que tuvieran que incluirse en el paquete documental sobre precios de transferencia ni ofrecía orientaciones claras acerca de las relaciones entre el proceso de documentación sobre precios de transferencia, la imposición de sanciones y la carga de la prueba.

3. Desde entonces, muchos países han adoptado normas reguladoras de la documentación sobre precios de transferencia, de modo que la proliferación de estas normas obligatorias, junto con un drástico incremento del volumen y la complejidad del comercio intragrupo internacional así como la intensificación de las investigaciones por las administraciones tributarias en materia de precios de transferencia, han propiciado un aumento significativo de los costes de cumplimiento para los contribuyentes. No obstante, es frecuente que las administraciones tributarias consideren que la documentación sobre precios de transferencia no proporciona una información completa y resulta insuficiente para la aplicación de la normativa fiscal y la evaluación de riesgos.

4. En la exposición que figura a continuación se señalan tres objetivos de las normas de documentación sobre precios de transferencia. Asimismo se ofrecen orientaciones acerca de la formulación de dichas normas, de modo que el cumplimiento de la normativa sobre precios de transferencia resulte más sencillo y uniforme entre los distintos países, facilitando al mismo tiempo a las administraciones tributarias una información más aquilatada y útil para inspecciones y evaluaciones de riesgos de precios de transferencia. A la hora de establecer dichas normas, es importante alcanzar un equilibrio entre, de una parte, la utilidad de los datos para las administraciones tributarias a efectos de evaluación del riesgo de precios de transferencia y otros fines y, de otra, el eventual incremento de las cargas de cumplimiento que recaen en los contribuyentes. A este respecto, procede señalar que la claridad y adopción generalizada de las normas sobre documentación pueden reducir los costes de cumplimiento que en otro caso se soportarían en un litigio en materia de precios de transferencia.

## **B. Objetivos de las obligaciones documentales en materia de precios de transferencia**

5. Los tres objetivos de las obligaciones documentales en materia de precios de transferencia son:

1. velar por que los contribuyentes tengan debidamente en cuenta las obligaciones derivadas de las normas de precios de transferencia al fijar los precios y las condiciones de las operaciones entre empresas asociadas, y a la hora de consignar en sus declaraciones fiscales los rendimientos de dichas operaciones;
2. proporcionar a las administraciones tributarias la información necesaria para efectuar una evaluación fundamentada del riesgo de precios de transferencia; y

3. facilitar a las administraciones tributarias información útil para realizar una inspección en profundidad de las prácticas de precios de transferencia de los obligados tributarios ubicados en su jurisdicción, si bien podría ser necesario complementar la documentación con información adicional a medida que avance la inspección.

6. Es preciso tener en cuenta cada uno de estos objetivos a la hora de establecer las obligaciones documentales nacionales en materia de precios de transferencia. Es importante que los contribuyentes estén obligados a valorar detenidamente, en el momento de presentar la declaración del Impuesto o incluso antes, el cumplimiento por su parte de las normas sobre precios de transferencia vigentes. Resulta también determinante que las administraciones tributarias puedan acceder a la información que necesitan a fin de evaluar los riesgos de precios de transferencia, con objeto de tomar una decisión fundada acerca de la iniciación de una inspección. Asimismo, es fundamental que las administraciones tributarias, una vez decidan iniciar una inspección, puedan acceder o solicitar en tiempo oportuno toda la información adicional necesaria para concluirla de forma completa.

### ***B.1. Autoevaluación por el contribuyente del cumplimiento del principio de plena competencia***

7. La documentación sobre precios de transferencia, al exigir a los contribuyentes que articulen unas posiciones convincentes, coherentes y fundamentadas en materia de precios de transferencia, puede contribuir a crear una cultura de cumplimiento. Una documentación bien elaborada ofrecerá a las administraciones tributarias ciertas garantías de que el contribuyente ha analizado las posiciones que hace constar en las declaraciones de impuestos, ha tomado en consideración los datos comparables disponibles y ha llegado a unas posiciones coherentes en materia de precios de transferencia. Además, la obligación de documentar simultáneamente con la realización de las operaciones contribuirá a asegurar la integridad de las posiciones de los contribuyentes y les impedirán elaborar *a posteriori* una justificación de sus posiciones.

8. Este objetivo de cumplimiento con las normas puede ser secundado de dos formas relevantes. En primer lugar, las administraciones tributarias pueden exigir que las obligaciones de documentación sobre precios de transferencia sean cumplidas de forma simultánea con la realización de la operación. Ello implica que la documentación sea elaborada en el momento de la operación o, en todo caso, a más tardar en el momento de realizar y presentar la declaración de impuestos

correspondiente al ejercicio fiscal en que tuvo lugar la operación. La segunda forma de incentivar el cumplimiento consiste en establecer regímenes sancionadores en materia de precios de transferencia de tal forma que se recompense la preparación dentro de plazo de una documentación exacta sobre precios de transferencia y se creen incentivos para un examen tempestivo y minucioso de las posiciones de precios de transferencia del contribuyente. Las obligaciones de presentación de documentación y las disposiciones sancionadoras relativas a la documentación se exponen con más detalle en la sección D más adelante.

9. Aunque lo ideal sería que los contribuyentes utilizaran la documentación sobre precios de transferencia como una oportunidad de dotar de un fundamento sólido a sus políticas sobre precios de transferencia, satisfaciendo así un objetivo esencial de las mencionadas obligaciones, existen problemas como los costes, las limitaciones de tiempo y otras tareas que reclaman la atención del personal correspondiente, que pueden dificultar en ocasiones el logro de dicho objetivo. Por consiguiente, es fundamental que los países establezcan unas obligaciones documentales razonables y centradas en las operaciones significativas, con objeto de asegurar que las materias más importantes reciban la atención que precisan.

## ***B.2. Evaluación del riesgo de precios de transferencia***

10. La identificación y evaluación efectivas del riesgo constituyen una fase esencial del proceso encaminado a seleccionar los casos en los que procede realizar investigaciones o inspecciones sobre precios de transferencia, centrando dichas inspecciones en las cuestiones más significativas. Teniendo en cuenta que los recursos de las administraciones tributarias son limitados, es importante que evalúen con precisión, desde el inicio mismo de una potencial inspección, si la estrategia de precios de transferencia de un contribuyente justifica un examen en profundidad y la asignación de considerables recursos de los órganos de inspección tributaria. Especialmente en lo que respecta a cuestiones de precios de transferencia (que por lo general son complejas y ponen en juego un gran número de elementos de hecho), la evaluación efectiva del riesgo constituye un requisito previo esencial para una inspección bien dirigida y eficiente en términos de recursos. El Manual *OECD Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment* es un instrumento útil para efectuar dichas evaluaciones del riesgo.

11. A fin de evaluar adecuadamente el riesgo de precios de transferencia, la administración tributaria tiene que disponer de información suficiente, pertinente y fiable desde un primer momento. Si bien existen muchas fuentes de información pertinente, la documentación sobre precios de transferencia es esencial.

12. Existen diversos instrumentos y fuentes de información para identificar y evaluar los riesgos de precios de transferencia de los contribuyentes y de las operaciones, entre ellos formularios y modelos de declaración de precios de transferencia (que deben presentarse junto con la declaración anual del Impuesto), cuestionarios preceptivos de precios de transferencia centrados en determinadas áreas de riesgo, obligaciones generales de documentación sobre precios de transferencia con indicación de los elementos de prueba necesarios para demostrar el cumplimiento del principio de plena competencia por el contribuyente, y contactos de cooperación entre las administraciones tributarias y los contribuyentes. Todos los instrumentos y fuentes de información parecen responder a una misma consideración fundamental: la administración tributaria necesita tener fácil acceso a la información pertinente desde un primer momento a fin de llevar a cabo una evaluación precisa y fundada del riesgo de precios de transferencia. A la hora de articular las normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia, debe atribuirse especial relevancia a garantizar que la evaluación del riesgo de precios de transferencia sea eficiente, con un alto nivel de calidad y disponiendo de una información fiable y adecuada.

### ***B.3. Inspección de precios de transferencia***

13. El tercer objetivo de la documentación sobre precios de transferencia consiste en facilitar a las administraciones tributarias información útil que puedan utilizar en la realización de una inspección exhaustiva sobre precios de transferencia. Las inspecciones de precios de transferencia suelen llevar aparejado el examen de un gran número de hechos. A menudo requieren complejas evaluaciones acerca de la comparabilidad de diversas operaciones y mercados. Pueden exigir un análisis detallado de hechos, información financiera e información sectorial. En el curso de la inspección, la disponibilidad de información adecuada procedente de diversas fuentes es decisiva para que la administración tributaria pueda examinar ordenadamente las operaciones vinculadas del contribuyente con empresas asociadas y aplicar las normas correspondientes en materia de precios de transferencia.

14. En el caso de que una evaluación adecuada del riesgo de precios de transferencia indique que está justificado iniciar una inspección exhaustiva sobre una o varias cuestiones de precios de transferencia, es evidente que la administración tributaria ha de tener la posibilidad de obtener, en un plazo razonable, todos los documentos e información pertinentes en poder del contribuyente. Ello incluye la información relacionada con las actividades y funciones del contribuyente, información sobre las actividades, funciones y resultados financieros de las empresas

asociadas con las que el contribuyente ha efectuado operaciones vinculadas, información sobre potenciales comparables, incluidos comparables internos, y documentos acerca de las actividades y resultados financieros de entidades y operaciones no vinculadas potencialmente comparables. En la medida en que dicha información se recoja en la documentación sobre precios de transferencia, será posible prescindir de potenciales procedimientos de aportación de información y documentos especiales. Sin embargo, hay que reconocer que resultaría indebidamente gravoso e ineficiente desde el punto de vista de la documentación sobre precios de transferencia pretender anticipar toda la información que pueda ser necesaria para una inspección completa. En consecuencia, se darán inevitablemente situaciones en las que las administraciones tributarias deseen obtener información no incluida en la documentación. Así pues, el acceso por parte de la administración tributaria a la información no debería limitarse a la documentación en la que se basó la evaluación del riesgo de precios de transferencia. En caso de que una jurisdicción exija que una determinada información sea conservada a efectos de inspecciones de precios de transferencia, deberá alcanzarse un equilibrio entre la necesidad informativa de la administración tributaria y la carga que el cumplimiento de tales obligaciones impone a los contribuyentes.

15. Con frecuencia, los documentos y la información requeridos para una inspección de precios de transferencia pueden estar en poder de una entidad perteneciente al grupo multinacional distinta de la empresa asociada local objeto de inspección. Los documentos necesarios estarán ubicados a menudo fuera del país cuya administración tributaria está llevando a cabo la inspección. Por lo tanto, es importante que la administración tributaria pueda obtener directamente o mediante intercambio de información, por ejemplo a través de mecanismos establecidos a tal efecto, la información localizada más allá de las fronteras de su país.

### **C. Un enfoque en tres niveles de la documentación sobre precios de transferencia**

16. Con objeto de lograr los objetivos descritos en la sección B, los países deben adoptar un enfoque estandarizado en cuanto a la documentación sobre precios de transferencia. Esta sección expone un sistema de tres niveles consistente en (i) el archivo maestro (“master file”), que recoge información estandarizada correspondiente a todos los miembros del grupo multinacional; (ii) el archivo local que se refiere específicamente a las operaciones significativas del contribuyente local; y (iii) el informe país por país, que contiene cierta información acerca de la distribución mundial de los beneficios y los impuestos pagados, junto con determinados

indicadores de la ubicación de la actividad económica dentro del grupo multinacional.

17. Este enfoque facilitará a las administraciones tributarias información fiable y pertinente para realizar una evaluación sólida y eficiente del riesgo de precios de transferencia. Asimismo proporcionará una plataforma para ampliar la información necesaria para una inspección y ofrecerá a los contribuyentes un medio y un incentivo para analizar y describir coherentemente el cumplimiento por su parte del principio de plena competencia en las operaciones significativas.

### ***C.1. Archivo maestro***

18. El archivo maestro debe ofrecer una visión general del negocio del grupo multinacional, en particular la índole de sus actividades económicas a escala mundial, sus políticas generales en materia de precios de transferencia y el reparto de sus beneficios y actividades económicas a nivel mundial, con objeto de permitir a las administraciones tributarias que evalúen si concurre un riesgo significativo de precios de transferencia. En general, el archivo maestro tiene por objeto proporcionar una visión general de alto nivel con el fin de ubicar las prácticas de precios de transferencia del grupo multinacional en su contexto mundial económico, legal, financiero y fiscal. No se trata de exigir una enumeración exhaustiva de minucias (p. ej., un listado de todas las patentes propiedad del grupo multinacional), ya que sería innecesariamente oneroso y contrario a los objetivos del archivo maestro. A la hora de elaborar el archivo maestro, incluidos los listados de contratos, intangibles y operaciones significativos, los contribuyentes han de aplicar un criterio empresarial prudente en la determinación del grado adecuado de detalle de la información proporcionada, teniendo presente que el objetivo del archivo maestro consiste en ofrecer a las administraciones tributarias una visión general de alto nivel de las actividades y políticas mundiales de la empresa multinacional. Cuando los requisitos del archivo maestro puedan cumplirse mediante remisiones a otros documentos existentes, se considerará que dichas remisiones, junto con las copias de los documentos de que se trate, satisfacen el requisito en cuestión. A efectos de elaborar el archivo maestro, una información se considera importante si su omisión afectaría a la fiabilidad de los resultados de los precios de transferencia.

19. La información que ha de incluirse en el archivo maestro ofrece un “esbozo” del grupo multinacional y contiene datos relevantes que cabe clasificar en cinco categorías: a) la estructura organizativa del grupo multinacional; b) una descripción del negocio o negocios de la EMN; c) los

intangibles de la EMN; d) las actividades financieras intragrupo de la EMN; y (e) las posiciones financieras y fiscales de la EMN.

20. En el archivo maestro, los contribuyentes deben consignar información referente a la EMN en su conjunto. No obstante, se permite organizar la información por líneas de negocio cuando así lo justifiquen suficientemente las circunstancias, por ejemplo cuando, por la estructura del grupo multinacional, algunas líneas de negocio significativas operen con un alto grado de independencia o hayan sido adquiridas recientemente. En caso de que se recurra a la presentación por líneas de negocio, es preciso velar por que las funciones centralizadas del grupo y las operaciones entre distintas líneas de negocio sean descritas adecuadamente en el archivo maestro. Aun cuando se opte por una presentación por líneas de negocio, el conjunto del archivo maestro correspondiente a todas las líneas de negocio debe estar a disposición de cada país con miras a garantizar que se proporcione una visión general apropiada del negocio mundial del grupo multinacional.

21. En el anexo I del capítulo V de las presentes Directrices se indica la información que ha de incluirse en el archivo maestro.

## ***C.2. Archivo local***

22. A diferencia del archivo maestro, que presenta una visión general de alto nivel tal como se ha indicado en el apartado 18, el archivo local refleja información más detallada sobre operaciones intragrupo específicas. La información que hay que incluir en el archivo local complementa al archivo maestro y contribuye al objetivo de garantizar el cumplimiento del principio de plena competencia por el contribuyente en sus posiciones significativas de precios de transferencia en una jurisdicción determinada. El archivo local se centra en la información pertinente para analizar los precios de transferencia en las operaciones entre una empresa asociada local y las asociadas de otros países, siempre que sean significativas conforme al sistema tributario local. Dicha información comprende los datos financieros de tales operaciones específicas, un análisis de comparabilidad, y la selección y aplicación del método de precios de transferencia más apropiado. En caso de que un requisito del archivo local pueda satisfacerse plenamente mediante una remisión a la información contenida en el archivo maestro, será suficiente dicha remisión.

23. El anexo II del capítulo V de las presentes Directrices establece los elementos de información que han de hacerse constar en el archivo local.

### **C.3. Informe país por país**

24. El informe país por país exige agregar información fiscal a nivel de cada jurisdicción en lo que respecta al reparto mundial de los beneficios y los impuestos pagados, así como ciertos indicadores de la localización de las actividades económicas en las jurisdicciones fiscales en las que opera el grupo multinacional. El informe exige asimismo enumerar todas las Entidades Integrantes cuya información financiera se presente, haciendo constar la jurisdicción fiscal de constitución cuando fuera diferente de la jurisdicción fiscal de residencia y la naturaleza de las principales actividades económicas ejercidas por la Entidad Integrante.

25. El informe país por país será de utilidad a la hora de evaluar con carácter global el riesgo de precios de transferencia. Asimismo, las administraciones tributarias podrán recurrir a él para valorar otros riesgos relacionados con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, y siempre que sea procedente a efectos de análisis económicos y estadísticos. Sin embargo, la información que figura en el informe país por país no sustituye a un análisis detallado de precios de transferencia de operaciones y precios concretos, realizado sobre la base de un análisis completo funcional y de comparabilidad. La información que consta en el informe país por país no constituye, por sí sola, una prueba concluyente de que los precios de transferencia son o no adecuados. No deberá ser utilizada por las administraciones tributarias para proponer ajustes de precios de transferencia mediante un reparto global del beneficio realizado aplicando una fórmula predeterminada.

26. En el anexo III del capítulo V de las presentes Directrices se recoge una plantilla modelo del informe país por país, junto con las instrucciones correspondientes.

## **D. Cuestiones de cumplimiento**

### **D.1. Documentación simultánea**

27. Los contribuyentes deben procurar determinar sus precios de transferencia, a efectos fiscales, de acuerdo con el principio de plena competencia, basándose en la información a la que puedan acceder en los márgenes de lo razonable en el momento de la operación. Así, antes de fijar precios, un contribuyente normalmente debe analizar si sus precios de transferencia son adecuados a efectos fiscales y ha de comprobar si sus resultados financieros se atienen al principio de plena competencia en el momento de presentar su declaración fiscal.

28. No debe esperarse del contribuyente que incurra en costes y cargas desproporcionadamente altos para aportar documentación. En consecuencia, las administraciones tributarias han de ponderar sus requerimientos de documentación con las cargas administrativas y los costes estimados que habrá de soportar el contribuyente para elaborar dicha documentación. Cuando un contribuyente demuestre razonablemente, atendiendo a los principios expuestos en estas Directrices, que no existen datos comparables o que el coste de localizarlos sería desproporcionadamente elevado en relación con los importes que se cuestionan, no estará obligado a incurrir en costes para buscar tales datos.

## ***D.2. Marco temporal***

29. En cuanto al momento de elaboración de la documentación, las prácticas difieren entre los distintos países. Algunos países exigen que la información esté ultimada con ocasión de la presentación de la declaración de impuestos. Otros requieren que la documentación esté disponible cuando se inicia una inspección. Las prácticas también difieren en lo que respecta al plazo que se concede a los contribuyentes para atender a requerimientos específicos de documentación y otros requerimientos de información relacionados con una inspección de la administración tributaria. Estas divergencias en los plazos previstos para aportar información pueden dificultar que los contribuyentes fijen prioridades y proporcionen la información pertinente a las administraciones tributarias en el momento oportuno.

30. La mejor práctica consiste en exigir que el archivo local esté concluido a más tardar en la fecha señalada para la presentación de la declaración de impuestos del ejercicio fiscal de que se trate. El archivo maestro ha de ser revisado y, si fuera necesario, actualizado antes de la fecha fijada para presentar la declaración de impuestos de la sociedad matriz última del grupo multinacional. En los países que siguen la norma de examinar las operaciones en el momento en que se efectúan, mediante programas de cumplimiento por cooperación voluntaria, es posible que sea necesario facilitar determinada información antes de la presentación de la declaración de impuestos.

31. En lo que se refiere al informe país por país, se reconoce que, en algunos supuestos, los estados financieros definitivos previstos en la ley y otra información financiera que resulte pertinente para el informe país por país que se describen en el anexo III, pueden no estar finalizados hasta después de la fecha prevista en algunos países para presentar las declaraciones de impuestos de un ejercicio fiscal determinado. En ciertas circunstancias, la fecha para concluir el informe país por país descrito en el anexo III del capítulo V de las presentes Directrices podrá prorrogarse hasta

el año siguiente al último día del ejercicio fiscal de la matriz última del grupo multinacional.

### ***D.3. Relevancia***

32. No todas las operaciones entre empresas asociadas revisten suficiente importancia como para que deban ser consignadas íntegramente en el archivo local. Las administraciones tributarias tienen interés en recibir la información más significativa y al mismo tiempo tienen también interés en que las empresas multinacionales no se vean tan abrumadas por las exigencias de cumplimiento que no analicen y documenten los puntos más destacados. Así pues, las obligaciones de documentación sobre precios de transferencia referentes a un país concreto conforme a lo previsto en el anexo II del capítulo V de las presentes Directrices deben tomar en consideración la importancia mediante umbrales específicos referidos al tamaño y la naturaleza de la economía local, la preeminencia del grupo multinacional en dicha economía, y la dimensión y naturaleza de las entidades que operan en el ámbito local, además del tamaño y naturaleza global del grupo multinacional. La relevancia puede medirse en términos relativos (p. ej., operaciones que no superen un porcentaje de los ingresos o un porcentaje de los costes) o en términos absolutos (p. ej., operaciones que no superen un determinado importe establecido). Cada país ha de establecer, a la luz de sus circunstancias, criterios propios para determinar la relevancia a efectos del archivo local. Los criterios para determinar la relevancia han de ser objetivos y deben entenderse y aceptarse habitualmente en la práctica comercial. Véanse en el apartado 18 los criterios para determinar la relevancia aplicables al elaborar el archivo maestro.

33. Una serie de países han previsto, en sus normas de documentación sobre precios de transferencia, medidas simplificadoras que eximen a las pequeñas y medianas empresas (pyme) de las obligaciones de documentación sobre precios de transferencia o limitan la información que tales empresas deben aportar. Con objeto de no imponer a los contribuyentes costes y cargas desproporcionados atendidas las circunstancias, se recomienda no exigir a las pymes que aporten el mismo volumen de documentación que se espera de las grandes empresas. No obstante, las pymes han de estar obligadas a proporcionar información y documentos acerca de sus operaciones transfronterizas relevantes, previo requerimiento expreso de la administración tributaria en el marco de una comprobación fiscal o con el fin de evaluar el riesgo de precios de transferencia.

34. A efectos del anexo III del capítulo V de las presentes Directrices, el informe país por país ha de comprender todas las jurisdicciones fiscales en las que una entidad del grupo multinacional tenga

su residencia fiscal, con independencia del volumen de las actividades económicas desarrolladas en dicha jurisdicción fiscal.

#### ***D.4. Conservación de documentos***

35. No debe obligarse a los contribuyentes a conservar documentación más allá de un período razonable conforme a lo exigido por la legislación interna, tanto para la sociedad matriz como para la entidad local. Sin embargo, habrá ocasiones en las que los materiales y la información que es preciso consignar en el paquete documental (archivo maestro, archivo local e informe país por país) puedan ser relevantes para la comprobación de los precios de transferencia de un año posterior no prescrito, por ejemplo, cuando los contribuyentes conserven por propia iniciativa los documentos relativos a contratos a largo plazo, o los que sirven para determinar si se cumplen los criterios de comparabilidad relativos a la aplicación de un método de determinación de precios de transferencia en un ejercicio posterior no prescrito. Las administraciones tributarias deben tener presente la dificultad de localizar documentos de años anteriores y deberían restringir sus requerimientos a los casos en los que existan razones fundadas para revisarlos en relación con la operación objeto de examen.

36. Dado que los intereses últimos de la administración tributaria quedarán satisfechos si los documentos necesarios se presentan en plazo útil a raíz de un requerimiento de la administración tributaria efectuado en el marco de una comprobación, el contribuyente ha de tener la posibilidad de decidir la forma de almacenar esa documentación –en formato papel, electrónico o mediante cualquier otro sistema–, siempre que la información pertinente pueda ser facilitada sin demora a la administración tributaria en el formato previsto en las normas y prácticas del país de que se trate.

#### ***D.5. Frecuencia de la actualización de la documentación***

37. Se recomienda revisar periódicamente la documentación sobre precios de transferencia con el fin de determinar si los análisis funcional y económico siguen siendo fieles y pertinentes, y confirmar la validez de la metodología de precios de transferencia aplicada. En general, el archivo maestro, el archivo local y el informe país por país deberán ser revisados y actualizados anualmente. Sin embargo, se reconoce que, en muchos casos, la descripción de la empresa, el análisis funcional y la descripción de los comparables es posible que no varíen sustancialmente de un año a otro.

38. A fin de simplificar las cargas de cumplimiento que soportan los contribuyentes, las administraciones tributarias podrán decidir, siempre que se mantengan invariables las condiciones operativas, que las búsquedas en bases de datos de los comparables sobre los que se apoya parte del archivo

local se lleven a cabo cada tres años en lugar de con carácter anual. Sin embargo, los datos financieros comparables han de actualizarse cada año con el fin de aplicar con fiabilidad el principio de plena competencia.

### ***D.6. Lengua***

39. La necesidad de aportar documentación en el idioma local puede constituir un factor que dificulte el cumplimiento de la normativa sobre precios de transferencia, por cuanto cabe que la traducción de los documentos requiera un tiempo y unos costes sustanciales. La lengua en la que debe presentarse la documentación sobre precios de transferencia ha de ser determinada por la legislación nacional. Se invita a los países a que permitan la presentación de la documentación sobre precios de transferencia en lenguas de uso común cuando ello no ponga en peligro la utilidad de los documentos. Cuando las administraciones tributarias estimen que es necesario traducir un documento, deben solicitarlo expresamente y conceder un plazo suficiente para que la traducción resulte lo menos gravosa posible.

### ***D.7. Sanciones***

40. Muchos países han previsto sanciones por infracciones en materia de documentación a fin de asegurar la eficiencia en el cumplimiento de las obligaciones de documentación sobre precios de transferencia. Su objetivo consiste en que el incumplimiento resulte más gravoso que el cumplimiento. Los regímenes sancionadores están regulados por la legislación de cada país. Las prácticas sancionadoras nacionales por infracciones en materia de documentación sobre precios de transferencia varían ampliamente. Es posible que la divergencia de los regímenes sancionadores nacionales influya en la calidad del cumplimiento con las normas de los contribuyentes, en el sentido de que sus prácticas de cumplimiento normativo podrían favorecer a un país en detrimento de otro.

41. Las sanciones impuestas por infracción de las obligaciones de documentación sobre precios de transferencia o por no presentar en el plazo previsto la información requerida son normalmente sanciones pecuniarias de índole administrativa. Estas sanciones por infracciones documentales se basan en un importe fijo que puede ser calculado por cada documento omitido o por cada ejercicio fiscal objeto de examen, o puede calcularse como un porcentaje de la cantidad omitida en la declaración de impuestos tal como sea determinada de forma definitiva, un porcentaje del correspondiente ajuste del beneficio o un porcentaje del importe de las operaciones transfronterizas no documentadas.

42. Es necesario velar por que no se impongan sanciones por infracciones documentales a un contribuyente por el hecho de no haber

presentado datos de los que el grupo multinacional no disponía. Sin embargo, la decisión de no imponer una sanción por infracción documental no significa que no puedan practicarse ajustes del beneficio en el caso de que los precios no se atengan al principio de plena competencia. El hecho de que las posiciones del contribuyente estén plenamente documentadas no significa necesariamente que sean correctas. Por otra parte, el hecho de que una entidad local alegue que otros miembros del grupo son responsables del cumplimiento de las normas de precios de transferencia no es razón suficiente para que dicha entidad no aporte la documentación requerida, ni impedirá la imposición de sanciones por infracción de las normas de documentación, en caso de que no se suministre la información necesaria.

43. Otro modo de promover el cumplimiento por los contribuyentes de las obligaciones en materia de documentación sobre precios de transferencia consiste en establecer incentivos para el cumplimiento, tales como la protección frente a sanciones o la inversión de la carga de la prueba. Cuando la documentación cumpla los requisitos y se presente en el plazo estipulado, podría eximirse al contribuyente de sanciones tributarias o reducir su cuantía en caso de que, pese a la aportación de la documentación, se practicara y confirmara un ajuste de precios de transferencia. En aquellos países en los que el contribuyente soporta la carga de la prueba en materia de precios de transferencia, trasladar la carga de la prueba a la administración tributaria en el caso de que se haya aportado una documentación adecuada en los plazos previstos constituye otra medida a la que cabe recurrir con objeto de incentivar el cumplimiento de las obligaciones en materia de documentación sobre precios de transferencia.

### ***D.8 Confidencialidad***

44. Las administraciones tributarias han de adoptar todas las medidas razonables para asegurar que no se produzca una divulgación pública de la información confidencial (secretos comerciales, secretos científicos, etc.) y otra información comercial sensible recogida en el paquete documental (archivo maestro, archivo local e informe país por país). Asimismo las administraciones tributarias deben garantizar a los contribuyentes que la información presentada en la documentación sobre precios de transferencia se mantendrá con carácter confidencial. En los casos en los que la divulgación sea requerida en un procedimiento judicial público o en virtud de una decisión judicial, se tomarán todas las medidas para garantizar que se mantenga la confidencialidad y que la información sólo se revele en la medida necesaria.

45. La Guía de la OCDE titulada “Mantener a salvo la información”, que versa sobre la protección de la confidencialidad de la información intercambiada con fines fiscales, ofrece orientaciones acerca de las normas y

prácticas que permiten asegurar la confidencialidad de la información fiscal intercambiada a través de los instrumentos establecidos al efecto.

### **D.9. Otras cuestiones**

46. La exigencia de utilizar la información más fiable obligará normalmente, pero no siempre, a usar comparables locales en lugar de regionales, cuando dichos comparables locales estén razonablemente disponibles. La obligación de recurrir a la información más fiable no quedará satisfecha, en algunos supuestos, en el caso de que en la documentación sobre precios de transferencia elaborada para países de una misma región geográfica se utilicen comparables regionales pese a estar disponibles comparables locales adecuados. Si bien desde el punto de vista de la simplificación, resultan obvias las ventajas de limitar el número de búsquedas de comparables que una empresa ha de realizar, y aunque es preciso tomar en consideración factores relativos a la relevancia y a los costes de cumplimiento, la pretensión de simplificar los procesos de cumplimiento no debe llegar hasta el punto de que quede debilitada la obligación de utilizar la información más fiable disponible. Para más información sobre cuándo procede conceder prioridad a los comparables locales, véanse los apartados 1.57-1.58 sobre diferencias de mercado y análisis multipaís.

47. No se recomienda, en especial en la fase de evaluación del riesgo de precios de transferencia, exigir que la documentación correspondiente sea certificada por un auditor externo o por un tercero. Del mismo modo, no se recomienda imponer la obligatoriedad de recurrir a entidades de consultoría para elaborar la documentación sobre precios de transferencia.

### **E. Aplicación y revisión**

Es esencial que las nuevas orientaciones de este capítulo de las Directrices, y en particular el nuevo informe país por país, sean aplicados de forma eficaz y coherente. Según el Proyecto OCDE/G20, los contribuyentes deberían entregar el archivo local directamente a las administraciones tributarias de la jurisdicción local incumbida. No obstante, hay distintas opiniones acerca del proceso de presentación del archivo maestro y del informe país por país, y en consecuencia sobre los sistemas para facilitar la información a las administraciones tributarias en todos los países de que se trate.

En los próximos meses, el Grupo de Trabajo nº. 6 del Comité de Asuntos Fiscales emprenderá un análisis de los posibles sistemas para presentar y difundir el archivo maestro y el informe país por país. Al examinar las

potenciales opciones de presentación y difusión de estos documentos, será necesario tener debidamente en cuenta los siguientes factores:

- La importancia de proteger la confidencialidad de la información comercial sensible;
- La importancia de facilitar la información necesaria a todos los países interesados de forma que pueda ser utilizada tempestivamente en la evaluación del riesgo de precios de transferencia, reforzando así la transparencia ante las administraciones tributarias;
- La importancia de asegurar que en todos los países se declare una información financiera coherente al objeto de reforzar la transparencia de la EMN ante las administraciones tributarias;
- La importancia de mantener, entre los distintos países, unas normas coherentes sobre presentación de información como forma de limitar los costes de cumplimiento para el contribuyente;
- La importancia de asegurar que todas las administraciones tributarias interesadas lleguen a una comprensión común del modo en el que la EMN opera;
- La importancia de asegurar que la información facilitada por los contribuyentes en relación con los Anexos I – III sea utilizada por las administraciones tributarias únicamente para velar adecuadamente por el cumplimiento de las normas sobre precios de transferencia;
- La importancia que la formulación de normas provisionales eficaces puede tener para una transición fructífera al nuevo régimen de documentación; y
- Las posibles contribuciones que (i) las disposiciones de los convenios de intercambio de información, (ii) las plataformas tecnológicas coordinadas, y (iii) el desarrollo de modelos de disposiciones legales nacionales, podrían aportar para lograr los objetivos de una evaluación efectiva del riesgo de precios de transferencia en todos los países interesados.

Dado que los mecanismos expuestos en este capítulo son nuevos y no han sido probados, es preciso revisar activamente su aplicación. Las normas en materia de documentación sobre precios de transferencia y las normas

relativas a los informes país por país serán revisadas por los Estados participantes en el Proyecto BEPS antes del final de 2020, con objeto de perfeccionar gradualmente la operatividad de dichas normas. Durante la revisión, se examinará de nuevo si los criterios de documentación ofrecen una base adecuada para evaluar el riesgo de precios de transferencia. Entre otras cuestiones, se examinará con atención la cuestión de si debe requerirse información adicional, desglosada, país por país o entidad por entidad, sobre pagos de intereses, cánones o regalías y, en especial, pagos por servicios entre empresas asociadas.



## *Anexo I del capítulo V*

### **Documentación sobre precios de transferencia – Archivo maestro**

En el archivo maestro debe consignarse la siguiente información:

#### **Estructura organizativa**

- Organigrama que ilustre la estructura jurídica y la propiedad del capital de la EMN, así como la localización geográfica de las entidades operativas.

#### **Descripción del negocio o negocios de la EMN**

- Descripción general por escrito del negocio de la EMN, indicando:
  - Principales factores impulsores de los beneficios empresariales;
  - Una descripción de la cadena de suministro de los cinco principales productos y/o servicios del grupo en términos de facturación, así como cualesquiera otros productos o servicios que representen más del 5% de la cifra de negocios del grupo. La descripción requerida podrá presentarse en forma de gráfico o diagrama;
  - Una lista y breve descripción de los acuerdos significativos de prestación de servicios entre miembros del grupo multinacional, distintos de los servicios de investigación y desarrollo (I+D), en particular una descripción de las capacidades de los principales centros que presten servicios significativos y de las políticas sobre precios de transferencia utilizadas para repartir los costes de los servicios y determinar los precios a pagar por los servicios intragrupo;
  - Una descripción de los principales mercados geográficos de

los productos y servicios del grupo que se mencionan en el segundo punto precedente;

- Un breve análisis funcional por escrito en el que se expongan las principales contribuciones a la creación de valor por cada una de las entidades del grupo, es decir, las funciones desempeñadas, los riesgos sustanciales asumidos y los activos significativos utilizados;
- Una descripción de las principales operaciones de reestructuración empresarial, adquisiciones y desinversiones que hayan tenido lugar durante el ejercicio fiscal.

**Intangibles de la EMN (tal como se definen en el capítulo VI de estas Directrices)**

- Una descripción general de la estrategia global de la EMN en lo que respecta al desarrollo, propiedad y explotación de intangibles, incluyendo la localización de los principales centros de I+D y la ubicación de la dirección de I+D.
- Una lista de los intangibles o conjuntos de intangibles del grupo multinacional que sean significativos a efectos de precios de transferencia y de las entidades que sean sus propietarios legales.
- Un listado de los acuerdos significativos sobre intangibles celebrados entre empresas asociadas concretas, en particular los acuerdos de reparto de costes, los acuerdos de servicios de investigación principal y los acuerdos sobre licencias.
- Una descripción general de las políticas del grupo sobre precios de transferencia en relación con I+D e intangibles.
- Una descripción general de cualesquiera transmisiones relevantes de derechos sobre intangibles efectuadas entre empresas asociadas durante el ejercicio fiscal de que se trate, con indicación de las entidades, países y retribuciones correspondientes.

**Actividades financieras intragrupo de la EMN**

- Una descripción general del modo en que se financia el grupo, en particular los acuerdos significativos de financiación con entidades

prestamistas no asociadas.

- La identificación de los miembros del grupo multinacional que desempeñen una función de financiación centralizada, con indicación del país de constitución y la sede de la dirección efectiva de dichas entidades.
- Una descripción general de las políticas de la EMN sobre precios de transferencia en lo que respecta a los acuerdos de financiación entre empresas asociadas.

#### **Posiciones financieras y fiscales de la EMN**

- Los estados financieros anuales consolidados de la EMN correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate, si hubieran sido formulados por otras razones a efectos de información financiera, regulatorios, gestión interna, tributarios u otros fines.
- Una lista y breve descripción de los acuerdos previos de valoración de precios de transferencia (APV) unilaterales del grupo multinacional y otros acuerdos previos entre la Administración y el contribuyente relativos a la asignación de beneficios entre países.



## *Anexo II del capítulo V*

### **Documentación sobre precios de transferencia – Archivo local**

En el archivo local debe consignarse la siguiente información:

#### **Entidad local**

- Una descripción de la estructura de gestión de la entidad local, un gráfico de la organización local y una indicación de las personas de las que depende jerárquicamente la dirección local y los países en que dichas personas tienen sus oficinas principales.
- Una descripción detallada de las actividades y estrategia de negocio de la entidad local, indicando si la entidad local ha participado o se ha visto afectada por reestructuraciones empresariales o transmisiones de intangibles en el año en curso o en el inmediatamente anterior, así como una explicación de los aspectos de tales operaciones que afectan a la entidad local.
- Principales competidores.

#### **Operaciones vinculadas**

Para cada categoría significativa de operaciones vinculadas en las que participe la entidad, facilitar la siguiente información:

- Una descripción de las operaciones vinculadas fundamentales (p. ej. adquisición de servicios de fabricación, compras de bienes, prestación de servicios, préstamos, garantías financieras y de ejecución, licencias de activos intangibles, etc.) y el contexto en el que dichas operaciones tienen lugar.
- El importe de los pagos y cobros intragrupo por cada categoría de

operaciones vinculadas que afecten a la entidad local (es decir, pagos y cobros por productos, servicios, cánones o regalías, intereses, etc.), desglosados por la jurisdicción fiscal del pagador o beneficiario extranjero.

- Una identificación de las empresas asociadas participantes en cada categoría de operaciones vinculadas y la relación existente entre ellas.
- Copias de todos los contratos intragrupo significativos celebrados por la entidad local.
- Un análisis detallado funcional y de comparabilidad sobre el contribuyente y las empresas asociadas pertinentes para cada categoría documentada de operaciones vinculadas, incluyendo los cambios habidos con respecto a años anteriores.<sup>1</sup>
- Una indicación del método de precios de transferencia más adecuado para la categoría de operación y las razones de seleccionar dicho método.
- Indicación de la empresa asociada seleccionada como parte analizada, si procede, y una explicación de los motivos de dicha elección.
- Un resumen de las hipótesis sustanciales adoptadas para aplicar la metodología de precios de transferencia.
- Si procede, una explicación de los motivos de realizar un análisis plurianual.
- Una lista y descripción de una selección de operaciones no vinculadas comparables (internas o externas), en su caso, e información sobre los indicadores financieros de empresas independientes que hayan servido de base al análisis de precios de transferencia, así como una descripción de la metodología para la búsqueda de comparables y de la fuente de la que procede dicha información.

<sup>1</sup> En la medida en que este análisis funcional reproduzca información contenida en el archivo maestro, bastará remitirse al archivo maestro.

- Una descripción de cualesquiera ajustes de comparabilidad efectuados, indicando si tales ajustes se han practicado sobre los resultados de la parte analizada, sobre las operaciones no vinculadas comparables o sobre ambos elementos.
- Una exposición de las razones por las que se concluye que el precio de las operaciones en cuestión se atiene al principio de plena competencia conforme al método de precios de transferencia elegido.
- Un resumen de la información financiera utilizada para aplicar la metodología de precios de transferencia.
- Una copia de los APV existentes unilaterales y multilaterales, así como de otros acuerdos previos entre la Administración y el contribuyente en los que la jurisdicción fiscal local no sea parte y que se refieran a las operaciones vinculadas antes descritas.

### **Información financiera**

- Estados financieros anuales de la entidad local correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate. Si existen estados financieros auditados, deberán presentarse y, en caso contrario, deberán aportarse los actuales estados financieros sin auditar.
- Apéndices informativos y de asignaciones que muestren cómo los datos financieros utilizados para aplicar el método de precios de transferencia están relacionados con los estados financieros.
- Apéndices resumen con los datos financieros relevantes de los comparables utilizados en el análisis y las fuentes de las que proceden esos datos.



*Anexo III del capítulo V***Plantilla modelo del informe país por país****Tabla** **Visión general del reparto de beneficios, impuestos y actividades económicas por jurisdicción fiscal**

Nombre del grupo multinacional: Ejercicio fiscal correspondiente:										
Jurisdicción fiscal	Ingresos			Beneficios/ (pérdidas) antes de impuesto sobre sociedades	Impuesto sobre sociedades pagado (criterio de caja)	Impuesto sobre sociedades devengado – Año en curso	Capital declarado	Resultados no distribuidos	Número de trabajadores	Activos tangibles distintos de tesorería e instrumentos equivalentes a tesorería
	Entidad no asociada	Entidad asociada	Total							

**Tabla Lista de todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional incluidas en cada agregación por jurisdicción fiscal**

Nombre del grupo multinacional: Ejercicio fiscal correspondiente:														
Jurisdicción fiscal	Entidades Integrantes residentes en la jurisdicción fiscal	Jurisdicción fiscal de constitución u organización, si es distinta de la jurisdicción fiscal de residencia	Principal(es) actividad(es) económica(s)											
			Investigación y desarrollo	Titularidad o gestión de propiedad intelectual	Compras o suministros	Fabricación o producción	Ventas, comercialización o distribución	Servicios de administración, gestión o apoyo	Prestación de servicios a entidades no asociadas	Finanzas internas del Grupo	Servicios financieros regulados	Seguros	Titularidad de acciones u otros instrumentos representativos de capital	Sin actividad
	1.													
	2.													
	3.													
	1.													
	2.													
	3.													

<sup>2</sup> Indíquese la naturaleza de la actividad de la Entidad Integrante en la sección “Información adicional”.

**Tabla Información adicional**

Nombre del grupo multinacional:  
Ejercicio fiscal correspondiente:

*Incluir de manera sucinta la información o explicaciones adicionales que se consideren necesarias o que faciliten la comprensión de la información preceptivamente consignada en el informe país por país.*



## ***Instrucciones generales para el anexo III del capítulo V***

### **Finalidad**

El presente anexo III del capítulo V de las presentes Directrices recoge un modelo para que la empresa multinacional (EMN) declare el reparto de los beneficios, los impuestos y las actividades económicas por jurisdicción fiscal. Estas instrucciones forman parte integrante de la plantilla modelo del informe país por país.

### **Definiciones**

#### ***EMN Informante***

La EMN Informante es la matriz última de un grupo multinacional.

#### ***Entidad Integrante***

A efectos de cumplimentar el Anexo III, una Entidad Integrante del grupo multinacional es una unidad de negocio independiente del grupo multinacional (compañía, sociedad anónima o limitada, trust, sociedad personalista, etc.) que está incluida en el grupo consolidado a efectos de información financiera. Las entidades excluidas de los estados financieros únicamente por motivos de tamaño o relevancia deben hacerse constar en el informe país por país como Entidades Integrantes.

#### ***Tratamiento de sucursales y establecimientos permanentes***

La expresión Entidad Integrante comprende también los establecimientos permanentes de un miembro del grupo multinacional que realizan actividades económicas en una jurisdicción fiscal, siempre que dicho establecimiento permanente formule cuentas de resultados separadas a efectos regulatorios, de información financiera, de gestión interna o tributarios. Los datos del establecimiento permanente han de facilitarse en relación con la jurisdicción fiscal en la que se encuentra, y no en relación con la jurisdicción fiscal de residencia de la Entidad Integrante de la que forme parte dicho establecimiento permanente. La información de la

jurisdicción fiscal de residencia correspondiente a la Entidad Integrante de la que forme parte el establecimiento permanente debe excluir los datos financieros relativos al establecimiento permanente.

### **Período objeto de la plantilla modelo anual**

La plantilla modelo debe cubrir el ejercicio fiscal de la EMN Informante. En el caso de las Entidades Integrantes, a discreción de la EMN Informante, la plantilla modelo ha de reflejar de forma coherente (i) la información correspondiente al ejercicio fiscal de las Entidades Integrantes que finaliza en la misma fecha que el ejercicio fiscal de la EMN Informante, o que termina en los 12 meses anteriores a dicha fecha, o (ii) la información correspondiente a todas las Entidades Integrantes pertinentes durante el ejercicio fiscal de la EMN Informante.

### **Fuente de los datos**

Para cumplimentar la plantilla modelo, la EMN Informante debe utilizar de forma coherente las mismas fuentes de datos en todos los años. La EMN Informante podrá elegir entre utilizar los datos procedentes del paquete de documentos de su información consolidada, de los estados financieros preceptivos separados para cada una de las entidades, de los estados financieros obligatorios a efectos regulatorios o de las cuentas internas de gestión. No es necesario conciliar la información sobre ingresos, beneficios e impuestos de la plantilla modelo con los estados financieros consolidados. Si se utilizan los estados financieros como base para la presentación de información, todos los importes deben convertirse a la moneda operativa de la EMN Informante, al tipo de cambio medio correspondiente al año indicado en la sección de la plantilla modelo que lleva por título “Información adicional”. Sin embargo, no es necesario practicar ajustes por las diferencias entre los principios de contabilidad aplicados en distintas jurisdicciones fiscales.

En la sección “Información adicional”, la EMN Informante ha de ofrecer una breve descripción de las fuentes de datos utilizadas para cumplimentar la plantilla modelo. Si se cambia la fuente de los datos de un año a otro, la EMN Informante deberá explicar, en la sección “Información adicional” de la plantilla modelo, los motivos del cambio y sus consecuencias.

## *Instrucciones específicas para el anexo III del capítulo V*

### **Visión general del reparto de beneficios, impuestos y actividades económicas por jurisdicción fiscal**

#### *Jurisdicción fiscal*

En la primera columna de la plantilla modelo, la EMN Informante debe enumerar todas las jurisdicciones fiscales en las que residen las Entidades Integrantes del grupo multinacional a efectos fiscales. Una jurisdicción fiscal es un Estado o una jurisdicción no estatal que goza de autonomía fiscal. Es preciso incluir en un epígrafe separado todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional que la EMN Informante considere que no son residentes en ninguna jurisdicción fiscal a efectos tributarios. Cuando una Entidad Integrante sea residente en más de una jurisdicción fiscal, se aplicará el criterio de determinación de la residencia previsto en el convenio tributario pertinente. En caso de que no exista ningún convenio aplicable, la información sobre la Entidad Integrante deberá presentarse en la jurisdicción fiscal de su sede de dirección efectiva. La sede de dirección efectiva tiene que determinarse conforme a lo dispuesto en el artículo 4 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE sobre la Renta y el Patrimonio, y sus Comentarios.

#### *Ingresos*

En las tres columnas de la plantilla modelo que figuran bajo el epígrafe de Ingresos, la EMN Informante ha de consignar los datos siguientes: (i) la suma de los ingresos de todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional en la correspondiente jurisdicción fiscal, procedentes de operaciones con empresas asociadas; (ii) la suma de los ingresos de todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional en la correspondiente jurisdicción fiscal, procedentes de operaciones con partes independientes; y (iii) el total de los puntos (i) y (ii). En los ingresos hay que incluir los procedentes de las ventas de existencias y activos, servicios, cánones o regalías, intereses, primas y cualesquiera otros importes. Los ingresos no deben incluir los pagos recibidos de otras Entidades Integrantes que sean considerados dividendos en la jurisdicción fiscal del pagador.

### ***Beneficios/(pérdidas) antes del impuesto sobre sociedades***

En la quinta columna de la plantilla modelo, la EMN Informante ha de consignar la suma de los beneficios/(pérdidas) antes del impuesto sobre sociedades correspondientes a todas las Entidades Integrantes residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal pertinente. Los beneficios/(pérdidas) antes del impuesto sobre sociedades comprenderán todos los ingresos y gastos extraordinarios.

### ***Impuesto sobre sociedades pagado (criterio de caja)***

En la sexta columna de la plantilla modelo, la EMN Informante debe indicar el importe total del impuesto sobre sociedades efectivamente abonado durante el ejercicio fiscal de que se trate por todas las Entidades Integrantes residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal pertinente. Los impuestos pagados deben incluir los que la Entidad Integrante haya ingresado en efectivo a su jurisdicción fiscal de residencia y a cualesquiera otras jurisdicciones fiscales. Entre los impuestos pagados se deben hacer constar las retenciones fiscales ingresadas por otras entidades (empresas asociadas y empresas independientes) por los pagos efectuados a la Entidad Integrante. Así pues, si la compañía A residente en la jurisdicción fiscal A percibe intereses en la jurisdicción fiscal B, la compañía A ha de declarar las retenciones fiscales practicadas en la jurisdicción fiscal B.

### ***Impuesto sobre sociedades devengado (año en curso)***

En la séptima columna de la plantilla modelo, la EMN Informante ha de indicar la suma de los gastos fiscales corrientes devengados que se recogen en las pérdidas o beneficios imposables del año pertinente para todas las Entidades Integrantes que residan a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal de que se trate. Los gastos fiscales corrientes sólo reflejarán las actividades del año en curso, excluyendo los impuestos diferidos o las provisiones para pasivos fiscales inciertos.

### ***Capital declarado***

En la octava columna de la plantilla modelo, la EMN Informante ha de indicar la suma del capital declarado de todas las Entidades Integrantes residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal pertinente. En lo que respecta a los establecimientos permanentes, el capital declarado debe ser comunicado por la entidad jurídica a la que pertenezca el establecimiento permanente, a menos que en la jurisdicción fiscal de dicho establecimiento exista un requerimiento de capital determinado a efectos regulatorios.

### ***Resultados no distribuidos***

En la novena columna de la plantilla modelo, la EMN Informante ha de indicar la suma de los resultados totales no distribuidos de todas las

Entidades Integrantes residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal pertinente a final de año. En lo que respecta a los establecimientos permanentes, los resultados no distribuidos han de ser declarados por la entidad jurídica a la que pertenezca el establecimiento permanente.

### ***Número de trabajadores***

En la décima columna de la plantilla modelo, la EMN Informante debe hacer constar el número total de empleados equivalentes a tiempo completo (FTE, por sus siglas en inglés) de todas las Entidades Integrantes residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal correspondiente. Puede declararse el número de empleados a final de año, en función de los niveles medios de empleo de ese año o tomando otra referencia que se aplique de forma coherente entre las jurisdicciones fiscales en todos los años. A estos efectos, los contratistas independientes que participen en las actividades operativas ordinarias de la Entidad Integrante se podrán declarar como empleados. Se admite una aproximación o redondeo razonable del número de empleados, siempre que no distorsione sustancialmente la distribución relativa de los trabajadores entre las diversas jurisdicciones fiscales. Han de aplicarse unos enfoques uniformes en los distintos años para todas las entidades.

### ***Activos tangibles distintos de tesorería e instrumentos equivalentes a tesorería***

En la undécima columna de la plantilla modelo, la EMN Informante ha de consignar la suma de los valores contables netos de los activos tangibles de todas las Entidades Integrantes residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal pertinente. En lo que respecta a los establecimientos permanentes, deben indicarse los activos con respecto a la jurisdicción fiscal en la que está situado el establecimiento permanente. A estos efectos, los activos tangibles no comprenden la tesorería, los instrumentos equivalentes a tesorería ni los activos financieros.

### **Lista de todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional incluidas en cada agregación por jurisdicción fiscal (Tabla 2)**

#### ***Entidades Integrantes residentes en la jurisdicción fiscal***

La EMN Informante deberá enumerar, desglosadas por jurisdicción fiscal y por los nombres de cada entidad jurídica, todas las Entidades Integrantes del grupo multinacional que sean residentes a efectos tributarios en la jurisdicción fiscal correspondiente. Como se ha señalado antes, sin embargo, los establecimientos permanentes han de enumerarse con respecto

a la jurisdicción fiscal en la que están situados. Deberá indicarse la entidad jurídica a la que pertenece el establecimiento permanente (p. ej., XYZ Corp – Establecimiento Permanente de la jurisdicción fiscal A).

***Jurisdicción fiscal de constitución u organización, si es distinta de la jurisdicción fiscal de residencia***

La EMN Informante ha de señalar el nombre de la jurisdicción fiscal conforme a cuyas leyes está constituida u organizada la Entidad Integrante de la EMN, si es distinta de la jurisdicción fiscal de residencia.

***Principal(es) actividad(es) económica(s)***

La EMN Informante tiene que determinar la índole de las principales actividades económicas ejercidas por la Entidad Integrante en la jurisdicción fiscal pertinente, marcando la casilla o casillas procedentes.

Actividades económicas
Investigación y desarrollo
Titularidad o gestión de propiedad intelectual
Compras o suministros
Fabricación o producción
Ventas, comercialización o distribución
Servicios de administración, gestión o apoyo
Prestación de servicios a entidades no asociadas
Finanzas internas del Grupo
Servicios financieros regulados
Seguros
Titularidad de acciones u otros instrumentos representativos de capital
Sin actividad
Otra <sup>3</sup>

<sup>3</sup> Indíquese la naturaleza de la actividad de la Entidad Integrante en la sección “Información adicional”.

