

La OCDE presenta su reporte a los ministros de finanzas del G-20 y publica documentos clave del Pilar Uno y Pilar Dos

24 de Julio de 2023

En breve

El 17 de julio de 2023, el Marco Inclusivo sobre la Erosión de las Bases y la Transferencia de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)/Grupo de los Veinte (G20) publicó cuatro documentos importantes relacionados con el Pilar Uno y el Pilar Dos y un Informe de Avances para los Ministros de Finanzas y Gobernadores de Bancos Centrales del G20 para su reunión del 17 y 18 de julio. Estos documentos se publican tras la reunión plenaria del Marco Inclusivo y su Declaración de Resultados ("[Outcome Statement](#)"), los cuales brindan una actualización sobre el estado y el cronograma para la implementación de los Montos A y B del Pilar Uno y la Cláusula de Sujeción de Impuestos (Subject-to-Tax Rule o STTR) del Pilar Dos.

Los documentos publicados incluyen:

- Informe Fiscal del Secretario General de la OCDE a los Ministros de Finanzas y Gobernadores de Bancos Centrales del G20 ([OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors](#));
- Consulta Pública sobre el Importe B del Pilar Uno ([Public Consultation Document on Amount B of Pillar One](#));
- STTR del Pilar Dos ([Pillar Two STTR](#));
- Declaración informativa sobre las Reglas Globales contra la Erosión de las Bases Imponibles (Global Anti-Base Erosion Rules o GloBE Rules) del Pilar Dos ([Pillar Two GloBE Information Return](#)); y la
- Guía Administrativa del Pilar Dos ([Pillar Two Administrative Guidance](#)), la cual incluye un *safe harbour* (es decir, un régimen de protección) permanente para las jurisdicciones que introduzcan un impuesto complementario nacional mínimo cualificado (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax o QDMTT) y un nuevo *safe harbour* de transición, que brindaría alivio a la aplicación de la Regla sobre Pagos Insuficientemente Gravados (Undertaxed Payment Rule o UTPR) para los años fiscales que comienzan a finales de 2025 o antes.

Este boletín proporciona un breve resumen de estos documentos.

Conclusiones

Llevará tiempo analizar todas las implicaciones de los comunicados que se han dado a conocer. De una primera lectura, podemos ver que se han abordado algunas de las cuestiones señaladas en las respuestas a las diversas consultas como administrativamente gravosas o incompatibles con los sistemas existentes. Sin embargo, siguen existiendo muchas incógnitas tanto para el Pilar Uno como para el Pilar Dos, y sólo a través del compromiso continuado de los contribuyentes con la OCDE podrán resolverse estas cuestiones. Teniendo en cuenta que se espera que se estén aplicando pronto muchas de estas normas, los contribuyentes deberían empezar a estudiarlas y a modelar los posibles resultados lo antes posible.

En detalle

Comenzaremos con los desarrollos del Monto B del Pilar Uno, luego trataremos los desarrollos notables del Pilar Dos y, finalmente, lo que establece el informe del Secretario General de la OCDE.

A manera de preámbulo, el Pilar Uno consiste en un conjunto de propuestas (entre ellas, el Monto A que establece un mecanismo para repartir una fracción de los beneficios residuales que afecta a aproximadamente las cien multinacionales más grandes (con volumen de operaciones superior a 20,000 millones de euros) y rentables (más del 10% de beneficio sobre las ventas) del mundo y el Monto B que representa el retorno fijo por actividades rutinarias de distribución y comercialización que llevan a cabo sus distribuidores partes relacionadas) que permitan a los países gravar las ganancias de los negocios multinacionales obtenidas en su jurisdicción respecto a una economía global y digitalizada, mientras que el Pilar Dos busca la implementación de un impuesto mínimo global.

Pilar Uno, Monto B

La OCDE emitió un documento de consulta pública ("[Public consultation document](#)") sobre el Monto B del Pilar Uno, el cual busca simplificar los precios de transferencia de ciertas actividades de distribución y comercialización mayorista. La OCDE también publicó un breve documento titulado "Monto B en pocas palabras" ("[Amount B in a nutshell](#)") para ayudar a las partes interesadas a comprender el Monto B. Los comentarios al documento de consulta pública deben presentarse el 1 de septiembre de 2023.

El documento describe los elementos de diseño del Monto B e identifica los aspectos que requieren más trabajo, como por ejemplo:

- Garantizar un equilibrio apropiado entre un enfoque cuantitativo y cualitativo en la identificación de las actividades de distribución de referencia;
- Determinar la idoneidad del marco de precios y su aplicación; e
- Identificar los criterios para aplicar el Monto B utilizando bases de datos locales para ciertas jurisdicciones.

El documento destaca dos criterios alternativos (A y B) basados en umbrales cualitativos y cuantitativos. La "Alternativa A" no requiere un criterio cualitativo separado para identificar y excluir las contribuciones que no son de referencia, mientras que la "Alternativa B" sí lo requiere. Los países parecen tener una opinión dividida sobre estas alternativas.

Como se señaló en la Declaración de resultados de julio de 2023, el Marco Inclusivo planea aprobar un informe final sobre el Monto B e incorporar el contenido relevante en las Directrices de precios de transferencia (Transfer Pricing Guidelines o TPG) de la OCDE para enero de 2024. También es importante señalar que las propuestas descritas en el documento de la consulta pública representan el trabajo del Secretariado de la OCDE, ya que el Marco Inclusivo aún no ha llegado a un consenso sobre ellos. Su diseño puede, por lo tanto, estar sujeto a cambios, no relacionados con el proceso de consulta.

Pilar Dos Guía administrativa

El Marco Inclusivo publicó un segundo documento que contiene una Guía Administrativa acordada sobre las Reglas Modelo GloBE del Pilar Dos ("[Pillar Two GloBE Model Rules](#)") después de que el primer documento de Guía Administrativa se publicara en febrero de 2023 ("[First Administrative Guidance](#)").

Este segundo conjunto de Guías Administrativas incluye la orientación sobre las reglas de conversión de moneda al realizar cálculos GloBE, sobre los créditos fiscales y sobre la aplicación de la Exclusión de Ingresos Basados en Sustancia (Substance-Based Income Exclusion o SBIE). En relación con los créditos fiscales, es especialmente relevante que la OCDE ha buscado resolver el tema del acreditamiento de los créditos transferibles (que reconoce que se ha visto acentuada por los créditos en la Ley de Reducción de la Inflación de EE.UU. o *Inflation Reduction Act – IRA Act*). Si bien las reglas son complejas, al menos el monto pagado por el crédito (a diferencia de cualquier descuento en la venta) sería totalmente acreditable. La Guía Administrativa también incluye más orientación sobre el diseño de los QDMTT, así como dos nuevos *safe harbours*:

- Un *safe harbour* permanente para las jurisdicciones que introduzcan un QDMTT, que según la OCDE facilitará el cumplimiento y la administración para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales, aunque también hay algunas complejidades que han sido señaladas en la operación del *safe harbour* por parte de algunas jurisdicciones.
- Un *safe harbour* transitorio, que provea a la jurisdicción de la Sociedad Matriz Última (Ultimate Parent Entity o UPE) una salvaguarda de la aplicación de la UTPR para los años fiscales que comiencen a fines de 2025 o antes. Esto está claramente dirigido a aquellos casos cuando EEUU es la jurisdicción de la UPE.

Esta Guía Administrativa incluye ejemplos más detallados y se incorporará a una versión revisada de los Comentarios que se publicará más adelante este año (y que reemplazará la versión original de los Comentarios emitido en marzo de 2022).

Declaración informativa GloBE

Una versión actualizada de la Declaración Informativa GloBE ("[Updated version](#)") fue publicada. Esta declaración es el medio a través del cual el grupo multinacional proporcionará los detalles a la administración fiscal para llevar a cabo una evaluación de riesgo adecuada del grupo multinacional y sus entidades constituyentes así como evaluar la exactitud de las obligaciones tributarias complementarias del grupo, si es que así corresponde.

La Declaración Informativa GloBE incluye varios cambios al documento de consulta pública original ([original GIR public consultation document](#)) en particular incluye un marco de transición que permite la presentación de informes simplificados por jurisdicción para todos los años fiscales que comiencen el 31 de diciembre de 2028 o antes, pero sin incluir el año fiscal que finalice después del 30 de junio de 2030. Durante este periodo transitorio, se puede informar más por jurisdicciones, en lugar de entidad constituyente por entidad constituyente, lo que no exime de un nivel considerable de detalle en la información a proporcionar.

Cláusula de Sujeción de Impuestos (STTR)

Finalmente, en cuanto al Pilar Dos, el Marco Inclusivo publicó un informe con un texto de modelo de tratado para dar efecto al STTR ([Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Subject to Tax Rule \(Pillar Two\)](#)) el cual incluye un comentario que explica el propósito y el funcionamiento del STTR. El Secretariado de la OCDE también publicó un resumen del STTR ("[Subject to Tax Rule in a Nutshell](#)") para ayudar a comprender las disposiciones del modelo STTR.

El STTR es una regla basada en los tratados para evitar la doble tributación que permitirá a los países de origen imponer una obligación tributaria adicional sobre ciertos pagos intercompañía en caso de que el receptor esté sujeto a una tasa nominal de impuestos corporativos inferior al 9% (ajustada por reducciones de la base imponible como impuestos exentos y créditos fiscales). La regla se enfoca en una amplia gama de pagos entre partes relacionadas, incluidos intereses, regalías y servicios, con la excepción de los dividendos. Otras excepciones incluyen un umbral de materialidad, un umbral de margen de beneficio y ciertas características del destinatario. Con respecto al impacto del STTR en la eliminación de la doble imposición, el enfoque adoptado es modificar el

tratado aplicable para preservar la posición que se habría aplicado antes de la aplicación del STTR, lo que significa que la jurisdicción receptora no está obligada a eximir la renta cubierta por el impuesto a pagar bajo el STTR, ni a proporcionar un crédito fiscal por el impuesto a pagar bajo el STTR. Es importante señalar que el STTR tiene prioridad sobre las Reglas GloBE y es acreditable como un impuesto cubierto. Está previsto que su implementación por países comience en octubre de 2023 a través de un tratado multilateral. Los miembros del Marco Inclusivo se han comprometido a adoptar el STTR cuando lo soliciten otros miembros del Marco Inclusivo que sean países en desarrollo.

Informe del Secretario General de la OCDE al G20

El informe del Secretario General de la OCDE a los Ministros de Finanzas y los Gobernadores de los Bancos Centrales del G20 señala un "gran progreso" en las reformas fiscales internacionales ([Reporte](#)). El informe proporciona una actualización muy positiva sobre múltiples áreas de trabajo, incluidos los Pilares Uno y Dos, impuestos indirectos, transparencia fiscal, política fiscal y acción climática, así como otras áreas. Algunas observaciones relevantes relacionadas con el Pilar Uno y Pilar Dos incluyen:

- **Monto A del Pilar Uno:** Como se informó en la Declaración de resultados de julio de 2023 ([Outcome Statement](#)) se están realizando esfuerzos para resolver los problemas pendientes con el fin de preparar la convención multilateral (Multilateral Convention o MLC) para su firma de manera expedita, con el objetivo de permitir que la MLC entre en vigor en 2025. El informe señala que la fecha de ratificación del MLC será decidida por las jurisdicciones contratantes después de que al menos 30 miembros de Marco Inclusivo que representen al menos el 60% de las Entidades Matrices Últimas (UPE) de los Grupos Multinacionales dentro del alcance lo hayan ratificado, lo que, por lo tanto, debe incluir a EEUU). Presumiblemente, esto representa el umbral de "masa crítica" acordado en la Declaración de octubre de 2021 del Marco Inclusivo ([IF's October 2021 Statement](#)).
- **Reglas GloBE del Pilar Dos:** La OCDE estima que para 2025 casi el 90% de los Grupos Multinacionales dentro del alcance estarán sujetos a un impuesto mínimo efectivo del 15% en cada jurisdicción donde operen.
- **Evaluación del impacto económico:** Las ganancias estimadas de ingresos derivadas del Pilar Dos se ajustaron a la baja de USD 220 mil millones (según lo informado por la OCDE en enero de 2023 ([Reporte](#))) a USD 200 mil millones por año según los últimos datos disponibles de 2020. Las ganancias de ingresos del Pilar Uno se espera que sean mayores para los países en desarrollo que para los países más avanzados.

Siguientes pasos

Si bien existe incertidumbre en torno al Pilar Uno (tanto en el cronograma como en si se puede lograr una masa crítica), muchos países han comenzado a implementar el Pilar Dos y el Marco Inclusivo de la OCDE ha publicado una guía más sustantiva en áreas clave, por lo que se recomienda ampliamente mantenerse al tanto de estos cambios.

Consulta el [Pillar Two country tracker](#) de PwC para saber más sobre la implementación a nivel jurisdiccional del Pilar Dos.

Hablemos

Para una discusión más profunda sobre cómo el Pilar Uno y el Pilar Dos podrían afectar su negocio, comuníquese con:

Marta Milewska
Socia Líder de Impuestos y
Servicios Legales
marta.milewska@pwc.com

Mario Alberto Gutierrez
Socio Líder de Impuestos
Internacionales
mario.alberto.gutierrez@pwc.com

Ivon M. Saenz
Managing Director de Precios de
Transferencia
ivon.marlen.saenz@pwc.com