



## **Impuestos y Servicios Legales**

Flash Fiscal 04/2023

27 de enero de 2023

# Pilar II OCDE: Publicación acerca de la Declaración Informativa GloBE y Reglas de Safe Harbor

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (“OCDE”) publicó un paquete de documentos relacionados con la implementación de las normas del Pilar II. El paquete incluye: Una guía sobre Safe Harbors, un documento de consulta pública sobre la declaración informativa GloBe (“declaración GloBE”), y un documento de consulta pública sobre certeza fiscal.

## **Antecedentes: Regla de Inclusión de Ingresos y Regla de Pagos a Jurisdicciones de Baja Imposición**

La mecánica para la determinación del impuesto mínimo global contenido en el Pilar II propuesto por la OCDE se encuentra plasmada en las reglas publicadas en diciembre de 2021 y

en los comentarios posteriores publicados por la OCDE en marzo de 2022. Estas reglas modelo de la OCDE se aplicarían a grandes grupos multinacionales con ingresos anuales consolidados de al menos 750 millones de euros y tienen los siguientes componentes clave:

- Una Regla de Inclusión de Ingresos (Income Inclusion Rule, “IIR”) cuya aplicación sigue el principio <top down approach>, de modo que, en la mayoría de los casos, la última Parent controladora de un grupo multinacional, será la responsable de calcular y pagar el impuesto adeudado a la autoridad fiscal de su país. El impuesto adeudado será el monto “complementario” requerido para

llevar el impuesto general sobre las ganancias en cada país donde opera el grupo hasta la tasa impositiva efectiva mínima del 15%.

- La Regla de Utilidades sujetas a Baja Imposición (Undertaxed Profits Rule, “UTPR”), a veces referenciada como la regla de pagos no tributados, se aplicará como una regla secundaria (backstop) en los casos en que la tasa efectiva en un país sea inferior a la tasa mínima del 15% y la IIR no haya sido aplicada en su totalidad. El impuesto complementario se asigna a los países que han adoptado la UTPR con base en una fórmula de prorrateo y debe ser implementada por los países ya sea negando la deducción de los pagos o

haciendo un ajuste equivalente.

- Las reglas modelo de la OCDE también permiten que los países introduzcan un impuesto complementario mínimo nacional calificado (Qualified Domestic Minimum top-up tax, "QDMTT") alineado con el Pilar II. Los impuestos complementarios con respecto a las ganancias con impuestos bajos de las entidades de un grupo en ese país se pagarán a la autoridad fiscal local, en lugar de a otros países bajo las reglas IIR y UTPR.

### Declaración GloBe

La OCDE está en proceso de desarrollar una declaración informativa estandarizada y se reconoce que es necesario encontrar un equilibrio entre proporcionar a las autoridades fiscales información suficiente, completa y evitar costos de cumplimiento innecesarios y excesivos para las empresas. El trabajo realizado hasta ahora se ha centrado en la identificación de un

conjunto completo de datos necesarios para que los Grupos calculen el impuesto complementario bajo las reglas modelo de la OCDE, incluyendo:

- **Información general sobre el grupo (determinada por los estados financieros consolidados) y la entidad presentante:**
  - Nombre del grupo y año fiscal de presentación;
  - Identificación de la entidad presentante; e
  - Información contable general del grupo
- **Estructura corporativa:**
  - Detalles de la Ultimate Parent;
  - Entidades del grupo y miembros de empresas conjuntas (joint venture), incluyendo información sobre los números de identificación fiscal, la estructura de propiedad, la aplicación de las reglas IIR y UTPR;
  - Entidades excluidas (como los fondos de pensiones y las entidades sin fines de lucro); y

- Cambios en la estructura corporativa que ocurrieron durante el año fiscal de presentación.

- **Cómputo de la tasa efectiva y del impuesto complementario (top-up tax):**

- Identificación de subgrupos;
- Excepciones jurisdiccionales para reducir el impuesto complementario a cero, por ejemplo, el uso de Safe Harbors o la exclusión de entidades de menor dimensión de ingresos.
- Información jurisdiccional:
  - Tipo de tasa efectiva e impuesto complementario, incluyendo la base impositiva de GloBE de ingresos o pérdidas (Base impositiva del Pilar II), impuestos cubiertos y exclusión de ingresos basada en sustancia;
  - Ajustes de impuestos diferidos, incluyendo datos de recuperación y los montos aportados en la transición; y
  - Elecciones jurisdiccionales (si las hay),

por ejemplo, compensación basada en acciones.

- Información de la entidad:
  - Ingresos o pérdidas de GloBE (base impositiva del Pilar II);
  - Impuestos cubiertos;
  - Elecciones de la entidad (o elecciones que se aplican a una empresa conjunta), por ejemplo, para ajustar la contabilidad del valor razonable; y
  - Se excluirán los ingresos por envío internacional.

- **Asignación y atribución del impuesto complementario:**

- Identificación del país con tributación inferior;
- Aplicación de la regla de Inclusión de Ingresos; y
- Regla de Pagos a Jurisdicciones de Baja Imposición cantidad de impuesto complementario para el país.

El plazo para presentar la declaración informativa será de 15 meses después del final del año fiscal, ampliado a 18 meses para el primer año en el que un grupo esté dentro del ámbito de aplicación. Los grupos también estarán sujetos a obligaciones locales de presentación y pago de impuestos, de conformidad con su legislación doméstica.

El marco inclusivo de la OCDE continuará trabajando en el desarrollo de los requisitos para la presentación centralizada de la información que delegue dicha obligación ya sea a la entidad matriz (o a otra entidad designada para presentar).

La declaración informativa se intercambiará automáticamente con las autoridades fiscales de los países en los que se encuentran otras entidades del grupo. Se está considerando la posibilidad de segmentar la información reportada cuando no todas las autoridades fiscales requieran toda la información del grupo y

los cálculos de impuestos para evaluar cualquier obligación de impuesto complementario.

También se está considerando un marco coordinado para las solicitudes de información de las autoridades fiscales y la evaluación de riesgo en relación con las declaraciones informativas.

### Safe harbors

#### **Safe Harbor Transicional - Reporte país por país (CbC)**

El Safe Harbor Transicional es una medida a corto plazo prevista para excluir las operaciones de un grupo en países de menor riesgo de la obligación de cumplimiento relativa a preparar cálculos completos del Pilar II (cálculos GloBe). Se aplica para los años que comiencen el 31 de diciembre de 2026 o antes (es decir, tres años para la mayoría de los grupos).

El Safe Harbor Transicional utiliza información tomada del informe CbC y/o estados financieros

de una empresa para determinar si sus operaciones en un país cumplen con cualquiera de las tres pruebas:

- Prueba de Minimis: La empresa reporta ingresos totales de menos de 10 millones de euros y la utilidad antes de impuestos es inferior a 1 millón de euros en su reporte país por país (CbC).
- Prueba de la tasa efectiva de impuestos: La empresa tiene una “tasa efectiva simplificada” para un país que es igual o mayor que la “tasa de transición” del año.
  - La tasa de transición es del 15% para los años comenzando en 2023 y 2024, aumentando al 16% y luego al 17% comenzando en 2025 y 2026, respectivamente.
- Prueba de utilidades rutinarias: La utilidad antes de impuestos de la empresa en un país es igual o inferior al “importe de la exclusión

de ingresos basada en sustancia” (calculada según las reglas modelo de la OCDE).

Cuando se aplica el Safe Harbor Transicional y se cumplen cualquiera de estas tres pruebas, el impuesto complementario para ese país será cero.

El reporte país por país (“CbC”) de la empresa debe ser preparado y presentado utilizando estados financieros razonables. Los estados financieros razonables incluyen tanto los estados financieros consolidados de la entidad principal, así como los estados financieros separados de cada entidad del grupo (siempre y cuando éstos estén preparados de acuerdo con un estándar de contabilidad financiera aceptable o autorizado y sean confiables).

La tasa efectiva simplificada para los propósitos de la prueba de tasa efectiva de impuestos se calcula dividiendo los “impuestos cubiertos simplificados” del país entre la utilidad antes de

impuestos declarados en el reporte CbC. Los impuestos cubiertos simplificados son tomados de los datos de los estados financieros, no de los datos del CbC. Comprenden los impuestos declarados en el país según lo reportado en los estados financieros de la empresa (excluyendo los impuestos que no son impuestos cubiertos del Pilar II y eliminando cualquier posición fiscal incierta).

Se aplicará un enfoque denominado “una vez fuera, siempre fuera”, es decir, si una empresa no ha aplicado el Safe Harbor Transicional a un país en un año, no puede utilizar el Safe Harbor para ese país en un año posterior.

Pueden aplicarse una serie de reglas especiales para excluir a ciertas entidades en circunstancias específicas, como: cuando hay joint ventures o subsidiarias de joint ventures; cuando hay entidades en venta; cuando la última tenedora es una entidad que tributa con base en flujo de efectivo o está sujeta a un régimen de

dividendos deducibles; cuando una empresa es “multiparent” o cuando una empresa incluye entidades de inversión o entidades de inversión en seguros, entidades sin estado o entidades sujetas a sistemas de impuestos sobre distribuciones elegibles. También hay una regla especial que exige que se excluyan las “pérdidas por valor razonable no realizadas” que surgen de los cambios en el valor razonable de las participaciones (intereses de propiedad) si la pérdida excede los 50 millones de euros en un país.

### **Posible Safe Harbor Permanente: Cálculos Simplificados**

La guía establece un marco para el desarrollo futuro de un Safe Harbor Permanente basado en cálculos simplificados, que, de ser aprobados, reducirían el número de cálculos y ajustes que una empresa debe realizar.

El marco prevé que las futuras orientaciones establecerán reglas de cálculo simplificadas para

permitir que las empresas demuestren para un país que:

- Los ingresos GloBE son iguales o inferiores al importe de la exclusión de ingresos basada en sustancia;
- Los ingresos son inferiores a 10 millones de euros y la utilidad antes de impuestos es inferior a 1 millón de euros (es decir, que el país cumple con la exclusión de minimis dentro de las reglas del modelo de la OCDE); o
- La tasa efectiva de impuestos es al menos del 15%.

Por ejemplo, los cálculos simplificados de Safe Harbor se aplicarán a las entidades constituyentes no materiales excluidas de los estados financieros consolidados únicamente por motivos de tamaño o materialidad. Se aplicarán a estas entidades reglas simplificadas de fuente de información y cálculos de ingresos, utilidades

y montos de impuestos, utilizando datos del reporte país por país (CbC).

El marco inclusivo de la OCDE también está considerando un Safe Harbor para las empresas que preparan un cálculo del impuesto adicional mínimo nacional según las normas locales.

### **Régimen transitorio**

El régimen transitorio tiene como objetivo reducir o eliminar sanciones que requerirá que las autoridades fiscales presten una “consideración cuidadosa” antes de imponer penalidades o infracciones cuando un grupo haya adoptado medidas razonables para aplicar las reglas de impuestos mínimos globales.

La exención se aplicará a los años que comiencen a partir del 31 de diciembre de 2026 o antes (es decir, tres años para la mayoría de los grupos).

### **Certeza fiscal**

Las reglas del impuesto mínimo global incluyen una serie de mecanismos para facilitar la

adopción coherente y coordinada, pero aún podrían surgir diferencias en la interpretación o aplicación de las reglas internas entre las diferentes autoridades fiscales. El marco inclusivo de la OCDE está explorando mecanismos para brindar una mayor certeza fiscal, incluidos mecanismos de prevención de disputas tales como:

- Confianza en las reglas del modelo, comentarios y orientación de la OCDE para respaldar la coherencia en la aplicación de las reglas, teniendo en cuenta que puede haber preguntas interpretativas que no se han considerado o resuelto.
- Un proceso de revisión multilateral para determinar si un país ha implementado una Regla de Inclusión de Ingresos “calificada”, Regla de Pagos a Jurisdicciones de Baja Imposición y/o un impuesto complementario mínimo nacional.

- Remisión de las autoridades tributarias al marco inclusivo de la OCDE para la aclaración de cuestiones de interpretación general a través de la publicación de orientaciones.
- Programas comunes de evaluación de riesgos y cumplimiento coordinado, por ejemplo, similar al Programa Internacional de Garantía de Cumplimiento (ICAP).
- Mecanismos vinculantes de seguridad, incluidos acuerdos de precios de transferencia (APAs) bilaterales y multilaterales.

También se están explorando mecanismos de resolución de disputas, que incluyen:

- Como las reglas existentes del procedimiento de acuerdo mutuo (MAP) en los tratados de doble tributación podrían adaptarse como base para la resolución de disputas;
- El alcance de las disputas cubiertas, por

ejemplo, cuando la disputa haya resultado en una doble tributación;

- La base para resolver disputas, por ejemplo, el uso de las reglas, comentarios y guías modelo de la OCDE como el estándar común para que las autoridades competentes lleguen a un acuerdo; y
- Posibles instrumentos disponibles para un mecanismo de resolución de disputas, incluyendo: una nueva convención multilateral; en virtud del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal; bajo los tratados fiscales existentes; o un mecanismo común de solución de controversias en la legislación doméstica.

### Siguientes pasos

Los comentarios sobre la declaración informativa y el documento de certeza fiscal serán recibidos hasta antes del 3 de febrero de 2023. El marco inclusivo de la OCDE espera publicar más

reglas de orientación sobre la interpretación y administración de las normas impositivas mínimas globales de forma continua, y se espera que la primera entrega se publique a principios de 2023.

También se continuará trabajando en la norma impositiva sujeta a impuestos basada en tratados, para aplicar a pagos intragrupo seleccionados de países en desarrollo.

Lo anterior representa un paso más en la implementación de las reglas GloBe, las cuales cobrarán mayor relevancia y serán realidad en el futuro próximo, representando un nuevo reto en materia fiscal internacional.



### Contacto:

#### **Eduardo Barrón**

Socio de Impuestos y Servicios Legales

[edbarron@deloittemx.com](mailto:edbarron@deloittemx.com)

Tel. +52 55 5080 6452

#### **Eduardo Peralta**

Socio de Impuestos y Servicios Legales

[edperalta@deloittemx.com](mailto:edperalta@deloittemx.com)

Tel. +52 55 5080 6699

#### **Laura Rodríguez**

Socia de Impuestos y Servicios Legales

[lrodrigue@deloittemx.com](mailto:lrodrigue@deloittemx.com)

Tel. +52 55 5080 7219

#### **Josemaría Cabanillas**

Socio de Impuestos y Servicios Legales

[jcabanillas@deloittemx.com](mailto:jcabanillas@deloittemx.com)

Tel. +52 55 5080 7625

#### **Laura Acevedo**

Socia de Impuestos y Servicios Legales

[lacedo@deloittemx.com](mailto:lacedo@deloittemx.com)

Tel. +52 55 5900 2411

#### **Herminia Diaz**

Socia de Impuestos y Servicios Legales

[hdiaz@deloittemx.com](mailto:hdiaz@deloittemx.com)

Tel. +52 81 8133 7339

#### **Alejandra Grostieta**

Socia de Impuestos y Servicios Legales

[algrostieta@deloitte.com](mailto:algrostieta@deloitte.com)

Tel. +1 212 436 5782



### **tax@hand App**

Descargue nuestra aplicación tax@hand y consulte noticias fiscales tanto de México como de diferentes países.

[www.taxathand.com](http://www.taxathand.com)

Disponible para IOS y Android.



**Aguascalientes**

Universidad 1001, piso 12-1  
Bosques del Prado  
20127 Aguascalientes, Ags.  
Tel: (449) 910 8600  
Fax: (449) 910 8601

**Cancún**

Avenida Bonampak SM 6, M 1, lote 1,  
piso 10, 77500 Cancún, Q. Roo  
Tel: (998) 872 9230  
Fax: (998) 892 3677

**Chihuahua**

Av. Valle Escondido 5500  
Fracc. Des. El Saucito E-2, piso 1,  
31125 Chihuahua, Chih.  
Tel: (614) 180 1100  
Fax: (614) 180 1110

**Ciudad Juárez**

Baudelio Pelayo No. 8450  
Parque Industrial Antonio J. Bermúdez  
32400 Ciudad Juárez, Chih.  
Tel: (656) 688 6500  
Fax: (656) 688 6536

**Culiacán**

Insurgentes 847 Sur, Local 103  
Colonia Centro Sinaloa  
80128 Culiacán, Sin.  
Tel: (33) 1454 2000

**Guadalajara**

Avenida López Mateos Norte 2405, piso 29  
Colonia Italia Providencia  
44648 Guadalajara, Jal.  
Tel: (33) 3669 0404  
Fax: (33) 3669 0469

**Hermosillo**

Blvd. Eusebio Francisco Kino No. 315  
Piso 8, Suite 804, Colonia Lomas del Pitic  
83010 Hermosillo, Son.  
Tel: (662) 109 1400  
Fax: (662) 109 1414

**León**

Paseo de los Insurgentes 303, piso 1  
Colonia Los Paraísos  
37320 León, Gto.  
Tel: (477) 214 1400  
Fax: (477) 214 1405 y 1407

**Mérida**

Calle 56 B 485 Prol. Montejo Piso 2  
Colonia Itzimna  
97100 Mérida, Yuc.  
Tel: (999) 913 4032  
Fax: (999) 913 4052

**Mexicali**

Calzada Francisco López Montejano 1342  
Piso 7 Torre Sur  
Fracc. Esteban Cantú  
21320 Mexicali, B.C.  
Tel: (686) 905 5200  
Fax: (686) 905 5231 y 5232

**Ciudad de México**

Paseo de la Reforma 505, piso 28  
Colonia Cuauhtémoc  
06500 México, D.F.  
Tel: (55) 5080 6000

**Monclova**

Blvd. Harold R. Pape # 307-C  
Colonia Guadalupe  
25750 Monclova, Coah.  
Tel: (866) 190 9550  
Fax: (866) 190 9553

**Monterrey**

Av. Juárez 1102, piso 40  
Centro  
64000 Monterrey, N.L.  
Tel: (81) 8133 7300

**Puebla**

Edificio Deloitte, Vía Atlixcayotl 5506, piso 4 Zona  
Angelópolis  
72190 Puebla, Pue.  
Tel: (222) 303 1000  
Fax: (222) 303 1001

**Querétaro**

Avenida Tecnológico 100-901  
Colonia San Ángel  
76030 Querétaro, Qro.  
Tel: (442) 238 2900  
Fax: (442) 238 2975 y 2968

**Reynosa**

Carr. Monterrey-Reynosa 210-B, PA  
Fracc. Portal San Miguel  
88730 Reynosa, Tamps.  
Tel: (899) 921 2460  
Fax: (899) 921 2462

**San Luis Potosí**

Av. Salvador Nava Martínez 3125, 3-A  
Fracc. Colinas del Parque  
78294 San Luis Potosí, S.L.P.  
Tel: (444) 102 5300  
Fax: (444) 102 5301

**Tijuana**

Misión de San Javier 10643, Piso 8  
Zona Urbana Río Tijuana.  
Tijuana B.C., 22010  
Tel: (664) 622 7878  
Fax: (664) 681 7813

**Torreón**

Independencia 1819-B Oriente  
Colonia San Isidro  
27100 Torreón, Coah.  
Tel: (871) 747 4400  
Fax: (871) 747 4409



Deloitte se refiere a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad privada de responsabilidad limitada en el Reino Unido, y a su red de firmas miembro, cada una de ellas como una entidad legal única e independiente. Conozca en [www.deloitte.com/mx/conozcanos](http://www.deloitte.com/mx/conozcanos) la descripción detallada de la estructura legal de Deloitte Touche Tohmatsu Limited y sus firmas miembro.

Deloitte presta servicios profesionales de auditoría, consultoría, asesoría financiera, asesoría de riesgo, impuestos y servicios relacionados con nuestros clientes públicos y privados de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos de los negocios. Los más de 411,000 profesionales de Deloitte están comprometidos a lograr impactos significativos.

Tal y como se usa en este documento, "Deloitte" significa Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C., la cual tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría fiscal, asesoría y otros servicios profesionales en México, bajo el nombre de "Deloitte".

Esta publicación sólo contiene información general y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro, ni ninguna de sus respectivas afiliadas (en conjunto la "Red Deloitte"), presta asesoría o servicios por medio de esta publicación. Antes de tomar cualquier decisión o medida que pueda afectar sus finanzas o negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte, será responsable de pérdidas que pudiera sufrir cualquier persona o entidad que consulte esta publicación.