

OCDE: RETOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA Y ACUERDOS RESPECTO A PILARES UNO Y DOS

L.C.P. FEDERICO AGUILAR MILLÁN
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. y Mtra. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. y Dra. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Dra. Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. y Lic. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Gerardo Jesús Alvarado Nieto
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL.

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL (COFI) DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Amezcuca Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Valero, Javier
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
Gómez Caro, Enrique
Hernández Cota, José Paul

Juárez Álvarez, Salvador
Lomelín Martínez, Arturo
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco Javier
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Puga Vértiz, Pablo
Ramírez Medellín, José Cosme
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sáinz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Zavala Aguilar, Gustavo

OCDE: RETOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA Y ACUERDOS RESPECTO A PILARES UNO Y DOS

L.C.P. FEDERICO AGUILAR MILLÁN
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

INTRODUCCIÓN

El 1 de julio de 2021, el Marco Inclusivo del G20 de la OCDE publicó un acuerdo respecto a los principales componentes de una reforma fiscal global, la cual, a la fecha de este documento, ha sido aprobada por 133 países y jurisdicciones, que representan más de 90% del Producto Interno Bruto (PIB) global.

Desde 2017, los 139 países miembros del Marco Inclusivo han desarrollado de manera conjunta un enfoque de “dos-pilares” para ocuparse de los retos fiscales derivados de la digitalización de la economía (BEPS | Acción 1).

Esto llevó a la publicación, en octubre 2020, de dos reportes respecto a reglas potenciales para afrontar los retos de “nexo” y “asignación de utilidades” (Pilar Uno) y reglas sobre un impuesto mínimo global (Pilar Dos).

El objetivo primordial de este documento es presentar de manera ejecutiva en qué consisten cada uno de dichos pilares.

Los temas que abordaremos son:

- I. Antecedentes
- II. Pilar Uno
- III. Pilar Dos
- IV. Sigüientes pasos
- V. Comentarios finales

Anexo A: Abreviaturas y Acrónimos

Anexo B: Visión General del mapa de procesos para el Importe A respecto al Pilar Uno

Anexo C: Diagrama de flujo Pilar Dos

Anexo D: Ejemplo Pilar Dos

ANTECEDENTES

La transformación digital reciente, rápida y expansiva ha tenido profundos impactos económicos y sociales que han dado lugar a cambios significativos. Esto ha provocado debates globales en muchos ámbitos legales y regulatorios y los impuestos internacionales no son diferentes. Las implicaciones tributarias son de amplio alcance y afectan tanto a la tributación directa como a la indirecta, cuestiones más generales de política y administración tributarias.

En el centro del debate está si las reglas internacionales del impuesto sobre la renta, desarrolladas en un entorno económico "físico" hace más de un siglo, siguen siendo adecuadas para su propósito en la economía global moderna. Los elementos fundamentales del sistema impositivo global que determinaban dónde debían pagarse los impuestos (reglas de "nexo" basadas en la presencia física) y qué parte de las utilidades debían ser gravadas (reglas de "asignación de utilidades" basadas en el principio de plena competencia), han cumplido sus expectativas de manera adecuada. Es decir, han consagrado la certeza fiscal y han contribuido a eliminar la doble imposición estimulando el comercio mundial.

Sin embargo, hoy en día, tres fenómenos importantes facilitados por la digitalización - escala sin masa, dependencia de activos intangibles y la centralidad de los datos - plantean serios desafíos a elementos de los cimientos del sistema fiscal global.

Por un lado, la aparición de nuevos impulsores de valor, a menudo intangibles, ha revolucionado sectores enteros creando nuevos modelos de negocio y erosionando continuamente la necesidad de proximidad física a los mercados objetivo. Esto desafía continuamente la efectividad de las reglas existentes de asignación de utilidades y nexos para distribuir los derechos impositivos sobre los ingresos generados por las actividades transfronterizas de una manera que sea aceptable para todos los países, pequeños y grandes, desarrollados y en desarrollo (la denominada asignación de potestad tributaria).

El Marco Inclusivo de la OCDE/G20 sobre BEPS (MI) en julio 2021 ha acordado una solución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales que surgen de la digitalización de la economía. Los componentes clave acordados de cada pilar se describen en los siguientes párrafos.

Por otro lado, las nuevas tecnologías han facilitado la elusión fiscal mediante la transferencia de utilidades de las empresas multinacionales (MNE) a jurisdicciones con impuestos bajos o nulos. Esta es la esencia del proyecto de erosión de la base y transferencia de utilidades (BEPS) y sigue siendo una de las principales prioridades del trabajo de los 139 miembros del MI.

El Pilar Uno se aplicará a unas 100 empresas, pero el Pilar Dos se aplicará a cientos de empresas multinacionales más. El objetivo de estas normas es abordar los desafíos fiscales que surgen de la digitalización de la economía y son estas MNE las que corren el mayor riesgo de aprovechar las normas existentes para evitar el pago de impuestos. Para otras empresas más pequeñas, las reglas existentes continúan aplicándose y el Marco Inclusivo tiene una serie de otros estándares fiscales internacionales para garantizar que paguen su parte justa.

Para octubre de 2021 se finalizará un plan de implementación detallado junto con los problemas restantes.

PILLAR UNO

Las propuestas del Pilar Uno tienen como objetivo acomodar los cambios en los modelos comerciales que surgen de la digitalización de la economía a través de la introducción de nuevos mecanismos de asignación de utilidades y reglas de nexos para expandir la potestad tributaria de las jurisdicciones de mercado (jurisdicción donde se encuentran los consumidores).

Considere Facebook, por ejemplo. Si bien Facebook tiene usuarios en todos los países, no tiene operaciones físicas en todos los países. Países como Vietnam o Egipto podrían tener millones de usuarios de Facebook; los anunciantes se dirigen a esos usuarios y Facebook obtiene ingresos y se beneficia de esos anunciantes. Sin embargo, dado que Facebook no tiene presencia física en esos países, la empresa no paga impuestos allí.

El argumento de la OCDE es que las operaciones de Facebook en Vietnam o Egipto están creando un valor significativo, por lo que debería pagar una cierta cantidad de impuestos allí. El Pilar Uno les daría a esos países una parte de las ganancias de Facebook por sus actividades generadoras de ingresos en el país.

Si bien el Pilar Uno se centra en las empresas digitales, también se aplicaría potencialmente a las empresas orientadas al consumidor en las que una empresa que no tiene presencia física en la jurisdicción vende productos directamente desde el extranjero a los consumidores. Esto podría incluir empresas como Amazon y otras que venden y/o entregan sus productos directamente a los consumidores.

ALCANCE

Las empresas incluidas en el alcance son las MNE con un volumen de negocios global superior a 20.000 millones de euros y una rentabilidad superior al 10% (i.e., utilidades antes de impuestos/ingresos) con un umbral de facturación que se reducirá a 10.000 millones de euros, dependiendo de la implementación exitosa, incluido el impuesto, certeza sobre el Monto A, con la revisión correspondiente comenzando 7 años después de la entrada en vigor del acuerdo, y la revisión finalizada en no más de un año.

Se excluyen los servicios financieros regulados y extractivos.

NEXO

Habrà una nueva regla de nexos de propósito especial que permitirá la asignación del Monto A, a una jurisdicción de mercado cuando la multinacional en cuestión obtenga al menos un millón de euros en ingresos de esa jurisdicción. Para las jurisdicciones más pequeñas con un PIB inferior a 40 mil millones de euros, el nexo se establecerá en 250 000 euros.

La regla del nexo de propósito especial se aplica únicamente para determinar si una jurisdicción califica para la asignación del Monto A.

Los costos de cumplimiento (incluido el seguimiento de pequeñas cantidades de ventas) se limitarán al mínimo.

MONTO POR REUBICAR (QUANTUM)

Para las empresas multinacionales incluidas en el alcance, entre el 20% y el 30% de las ganancias residuales (definidas como ganancias superiores al 10% de los ingresos) se asignarán a jurisdicciones de mercado con nexo utilizando una clave de asignación basada en ingresos.

FUENTE DE INGRESOS

Los ingresos se destinarán a las jurisdicciones del mercado final donde se utilicen o consuman bienes o servicios. Para facilitar la aplicación de este principio, se desarrollarán reglas de fuente detalladas para categorías específicas de transacciones. Al aplicar las normas de contratación, una MNE debe utilizar un método fiable basado en los hechos y circunstancias específicos de la MNE.

BASE IMPONIBLE

La medida relevante de ganancias o pérdidas de la multinacional incluida en el alcance se determinará por referencia a los ingresos contables financieros, con un pequeño número de ajustes.

Las pérdidas se amortizarán hacia el futuro.

SAFE HARBOR DE LOS BENEFICIOS DE COMERCIALIZACIÓN Y DISTRIBUCIÓN

Cuando los beneficios residuales de una multinacional incluida en el estudio ya estén gravados en una jurisdicción de mercado, un *safe harbor* de beneficios de comercialización y distribución limitará los beneficios residuales asignados a la jurisdicción del mercado a través del Monto A. Se trabajará más en el diseño del *safe harbor*, incluso para tener en cuenta el alcance global.

ELIMINACIÓN DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN

La doble tributación de las utilidades asignadas a las jurisdicciones del mercado se aliviará mediante el método de exención o crédito.

La entidad (o entidades) que asumirá la obligación tributaria se extraerá de aquellas que obtengan una ganancia residual.

CERTEZA FISCAL

Las empresas multinacionales incluidas en el estudio se beneficiarán de los mecanismos de prevención y resolución de disputas, que evitarán la doble imposición por el Monto A, incluidas todas las cuestiones relacionadas con el Monto A (por ejemplo, disputas sobre precios de transferencia y ganancias comerciales), de manera obligatoria y vinculante. Las disputas sobre si los problemas pueden estar relacionados con el Monto A se resolverán de manera obligatoria y vinculante, sin retrasar el mecanismo sustantivo de prevención y resolución de disputas.

Se considerará un mecanismo de resolución de disputas vinculante electivo para asuntos relacionados con el Monto A para las economías en desarrollo que son elegibles para el aplazamiento de su revisión entre pares, de la Acción 14 de BEPS y que cuenten niveles bajos o nulos de disputas MAP.

MONTO B

Se simplificará y racionalizará la aplicación del principio de plena competencia a las actividades de comercialización y distribución de referencia en el país, con especial atención a las necesidades de los países de baja capacidad. Este trabajo se completará a fines de 2022.

ADMINISTRACIÓN

El cumplimiento tributario se simplificará (incluidas las obligaciones de presentación de declaraciones) y permitirá que las MNE gestionen el proceso a través de una sola entidad.

MEDIDAS UNILATERALES

Este paquete proporcionará una coordinación adecuada entre la aplicación de las nuevas normas fiscales internacionales y la eliminación de todos los impuestos sobre servicios digitales y otras medidas similares relevantes para todas las empresas.

IMPLEMENTACIÓN

El instrumento multilateral a través del cual se implementa el Monto A se desarrollará y abrirá a firma en 2022, y el Monto A entrará en vigor en 2023.

PILAR DOS

Según el marco propuesto, el Pilar Dos permitiría un "derecho a imputar un impuesto cuando otras jurisdicciones no hayan ejercido sus derechos tributarios primarios, o el pago esté sujeto a bajos niveles de tributación efectiva", según la OCDE. Esencialmente, el Pilar Dos busca establecer un nivel mínimo de impuestos a las empresas multinacionales que operan en todo el mundo.

Bajo el Pilar Dos, se establecerían umbrales para las tasas impositivas efectivas, y si las empresas cayeran por debajo de esos umbrales, deberán pagar impuestos adicionales. Efectivamente, el Pilar Dos requeriría que las empresas "completen" el impuesto pagado para llevar el monto a una tasa impositiva mínima efectiva.

El Pilar Dos de la OCDE se aplicaría después del Pilar Uno, en lugar de al mismo tiempo. Las empresas asignarían primero el impuesto a las jurisdicciones en las que generan ingresos según las directrices del Pilar Uno de la OCDE; luego, si todavía estuvieran por debajo de la tasa impositiva mínima efectiva, se aplicarían las reglas del Pilar Dos.

DISEÑO GENERAL

El pilar dos consta de:

- Dos reglas domésticas entrelazadas (juntas, las reglas globales anti-erosión de base (GloBE)): (i) una regla de inclusión de ingresos (IIR), que impone un impuesto complementario a una entidad matriz con respecto a los bajos ingresos gravados de una entidad constituyente; y (ii) una Regla de Pago Incompleto de Impuestos (UTPR), que niega las deducciones o requiere un ajuste equivalente en la medida en que los bajos ingresos fiscales de una entidad constituyente no estén sujetos a impuestos según una IIR.
- Una regla basada en un tratado (la Regla sujeta a impuestos (STTR)) que permite a las jurisdicciones de origen imponer impuestos de fuente limitada sobre ciertos pagos de partes relacionadas sujetos a impuestos por debajo de una tasa mínima. La STTR será acreditable como un impuesto cubierto según las reglas GloBE.

ESTADO DE LA REGLA

Las reglas GloBE tendrán el estatus de un enfoque común.

Esto significa que los miembros de MI:

- No están obligados a adoptar las reglas GloBE, pero, si deciden hacerlo, implementarán y administrarán las reglas de una manera que sea consistente con los resultados previstos en el Pilar Dos, incluso a la luz de las reglas modelo y la orientación acordada por el MI.

- Acepto la aplicación de las reglas GloBE aplicadas por otros miembros de la MI, incluido el acuerdo en cuanto al orden de las reglas y la aplicación de los safe harbor acordados.

ALCANCE

Las reglas GloBE se aplicarán a las empresas multinacionales que alcancen el umbral de 750 millones de euros según lo determinado en la Acción 13 de BEPS (reporte país por país). Los países son libres de aplicar el IIR a las empresas multinacionales con sede en su país, incluso si no alcanzan el umbral.

Las entidades gubernamentales, organizaciones internacionales, organizaciones sin fines de lucro, fondos de pensión o fondos de inversión que sean Entidades matrices últimas (UPEs) de un Grupo MNE o cualquier vehículo de cartera utilizado por dichas entidades, organizaciones o fondos no están sujetos a las reglas GloBE.

DISEÑO DE REGLAS

El IIR asigna un impuesto complementario basado en un enfoque de arriba hacia abajo sujeto a una regla de propiedad dividida para participaciones por debajo de 80%.

La UTPR asigna el impuesto complementario de las entidades constituyentes de baja tributación, incluidas las ubicadas en la jurisdicción de la UPE, bajo una metodología que se acordará.

CÁLCULO DE ETR

Las reglas GloBE operarán para imponer un impuesto complementario utilizando una prueba de tasa impositiva efectiva (ETR) que se calcula sobre una base jurisdiccional y que utiliza una definición común de impuestos cubiertos y una base impositiva determinada por referencia a los ingresos contables financieros (con ajustes acordados consistentes con los objetivos de política fiscal del segundo pilar y los mecanismos para abordar las diferencias temporales).

Con respecto a los sistemas de impuestos de distribución existentes, no habrá obligación tributaria adicional si las ganancias se distribuyen dentro de 3 a 4 años y se gravan al nivel mínimo o por encima del mismo.

TASA MÍNIMA

La tasa impositiva mínima utilizada para propósitos del IIR y UTPR será al menos del 15%.

EXCLUSIONES

Las reglas GloBE proporcionarán una fórmula de exclusión de sustancia que excluirá una cantidad de ingresos que sea al menos el 5% (en el período de transición de 5 años, al menos el 7.5%) del valor en libros de los activos tangibles y la nómina.

Las reglas GloBE también proporcionarán una exclusión de *minimis*.

OTRAS EXCLUSIONES

Las reglas GloBE también prevén una exclusión para los ingresos por transporte marítimo internacional utilizando la definición de tales ingresos en el Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE.

SIMPLIFICACIONES

Para asegurar que la administración de las reglas GloBE sea lo más focalizada posible y para evitar costos administrativos y de cumplimiento que sean desproporcionados a los objetivos de la política, el marco de implementación incluirá safe harbor y/u otros mecanismos.

COEXISTENCIA DE GILTI

Se acuerda que el Pilar Dos aplicará una tasa mínima sobre una base jurisdiccional. En ese contexto, se considerarán las condiciones bajo las cuales el régimen de GILTI de EE. UU. Coexistirá con las reglas GloBE, para garantizar la igualdad de condiciones.

REGLA SUJETO A IMPUESTO (STTR)

Los miembros de la MI reconocen que el STTR es una parte integral del logro de un consenso sobre el Pilar Dos para los países en desarrollo. Los miembros del MI que apliquen tasas de impuesto sobre la renta corporativas nominales por debajo de la tasa mínima del STTR a los intereses, regalías y un conjunto definido de otros pagos implementarán el STTR en sus tratados bilaterales con los miembros del MI en desarrollo cuando se les solicite.

El derecho impositivo se limitará a la diferencia entre la tasa mínima y la tasa impositiva sobre el pago.

La tasa mínima para el STTR será de 7.5 a 9%.

IMPLEMENTACIÓN

Los miembros del MI acordarán y publicarán un plan de implementación. Esto contemplará que el Pilar Dos se convertirá en ley en 2022, para que entre en vigor en 2023.

El plan de implementación incluirá:

- Reglas Modelo GloBE con los mecanismos adecuados para facilitar en el tiempo la coordinación de las reglas GloBE que han sido implementadas por los miembros del MI, incluyendo el posible desarrollo de un instrumento multilateral para tal fin.
- Una disposición modelo STTR junto con un instrumento multilateral para facilitar su adopción. Normas transitorias, incluida la posibilidad de una implementación diferida de la UTPR.

SIGUIENTES PASOS

El acuerdo alcanzado anteriormente indica la ambición de los miembros del MI de un impuesto mínimo global sólido con un impacto limitado en las empresas multinacionales que llevan a cabo actividades económicas reales con sustancia. Reconoce que existe un vínculo directo entre la tasa impositiva efectiva mínima global y las excepciones e incluye el compromiso de continuar las discusiones para tomar una decisión final sobre estos elementos de diseño dentro del marco acordado para octubre. También se estudiará la posibilidad de excluir a las empresas multinacionales en la fase inicial de su actividad internacional de la aplicación del impuesto mínimo global.

COMENTARIOS FINALES

La OCDE estima que bajo el Pilar Uno, los derechos tributarios de más de USD 100,000 millones de utilidad sería reubicados a los países de mercado cada año.

Respecto al impuesto corporativo mínimo global bajo el Pilar Dos (con una tasa mínima de al menos el 15%) se estima generará alrededor de USD 150,000 millones en ingresos globales fiscales de manera anual.

El acuerdo del Marco inclusivo contempla que respecto al Pilar Uno () El instrumento multilateral a través del cual se implementa el Monto A se desarrollará y abrirá a firma en 2022, y el Monto A entrará en vigor en 2023. Respecto al Pilar Dos (), contempla que los miembros del MI acordarán y publicarán un plan de implementación que se convertirá en ley en 2022, para que entre en vigor en 2023.

Honestamente aun y cuando el trabajo realizado es muy interesante y digno de elogio, la realidad es que existen varios temas pendientes como para considerar que los plazos de implementación se van a dar en los tiempos planteados. Por ejemplo, respecto al Pilar Uno, se necesitan: reglas de fuente de ingresos para determinar el mercado apropiado en todas las industrias que se espera que estén dentro

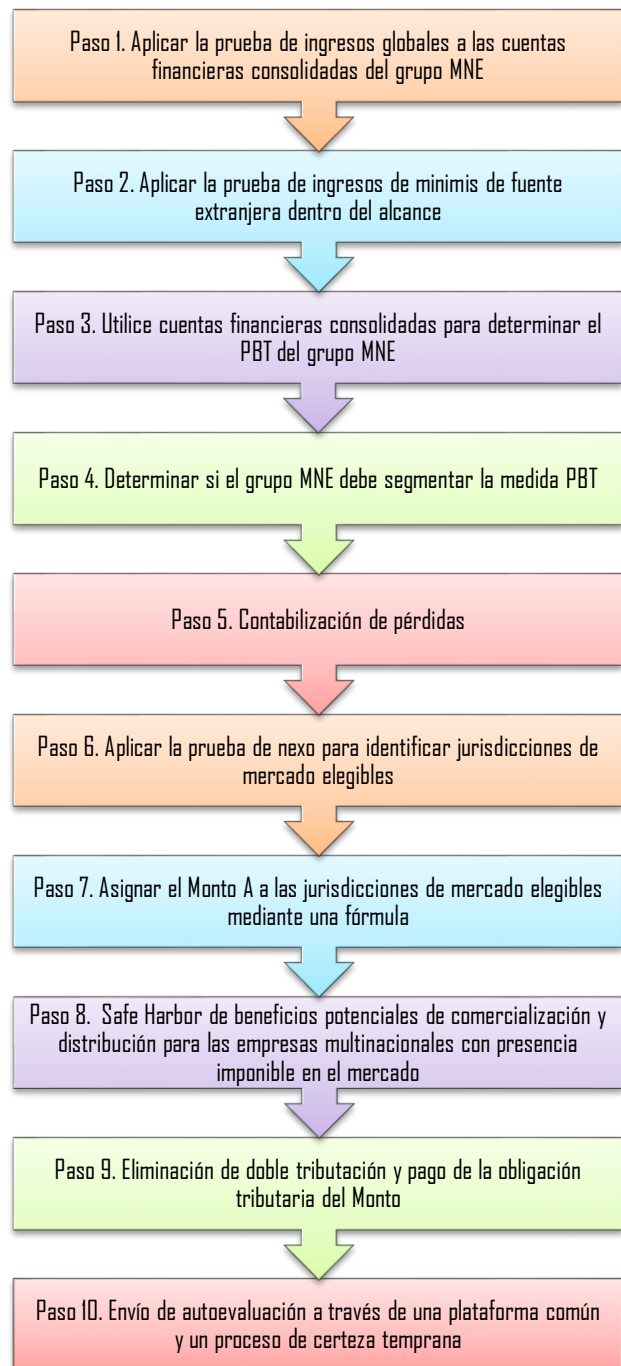
del alcance; safe harbor de comercialización y distribución de modo que las ganancias residuales por encima de una cierta línea de base; un nuevo Instrumento Multilateral (MLI) a través del cual se implemente el Monto A. Respecto al Pilar Dos, se requieren dos MLI adicionales: El posible desarrollo de un MLI adicional para coordinar las diversas reglas GloBE, y el MLI vinculado al desarrollo de una disposición de tratado modelo para la regla de sujeto a tributación (STTR).

A todas luces el plan de implementación del acuerdo alcanzado resulta demasiado ambicioso, pues si tomamos como ejemplo solamente el instrumento multilateral (MLI) de la acción 15 de BEPS, aun cuando ya ha sido firmado por 95 países, al día de este documento, solo ha entrado en vigor en 65 países, y que, por cierto, en México sigue pendiente.

ANEXO A. ABREVIATURAS

ACRÓNIMO	SIGNIFICADO
ADS	Servicios Digitales Automatizados o <i>Automated Digital Services</i>
BEPS	Erosión de la Base y Transferencia de Utilidades o <i>Base Erosion and Profit Shifting</i>
CFB	Negocios de Consumidor Final o <i>Consumer Facing Businesses</i>
ETR	Tasa Efectiva de Impuestos o <i>Effective Tax Rate</i>
GILTI	Ingreso Global de Intangible de baja recaudación o <i>Global Intangible Low-Taxed Income</i>
GLoBE	<i>Anti-erosion de la base Global o Global anti-base Erosion</i>
IIR	Reglas de Inclusión de Ingresos o <i>Income Inclusion Rule</i>
Jurisdicción de Mercado	Mercado donde se ubican los consumidores
MAP	Procedimiento de Resolución de Controversias o <i>Mutual Agreement Procedure</i>
MI	Marco Inclusivo de la OCDE/G20 sobre BEPS
MNE	Empresa Multinacional o <i>Multinational Enterprise</i>
Monto A	Monto por distribuir a la jurisdicción de mercado
Monto B	Monto por determinar con base a Reglas de Safe Harbor relacionadas con Comercialización y Distribución
OCDE	Organización Para la Cooperación y Desarrollo Económico
Safe Harbor Rule	Regla genérica de determinación mínima
STTR	Regla Sujeta a Impuestos o <i>Subject to Tax Rule</i>
UPE	Entidad Matriz Última o <i>Ultimate Parent Entity</i>
UTPR	Regla de Pago Sin Impuestos o <i>Under Taxed Payment Rule</i>

ANEXO B. VISIÓN GENERAL DEL MAPA DE PROCESOS PARA EL MONTO A RESPECTO AL PILAR UNO



1. Prueba de ingresos globales Solo los grupos de empresas multinacionales con ingresos superiores a [X] EUR están potencialmente en el alcance del Importe A.

2. Aplicar la prueba de *minimis* de ingresos de fuente extranjera dentro del alcance

Sólo los grupos de empresas multinacionales con ingresos de fuente extranjera agregados de actividades incluidas en el estudio que superen [X] EUR se tienen en cuenta para el pasivo del Monto A.

3. Utilice cuentas financieras consolidadas para determinar la medida PBT.

Identifique los PCGA consolidados elegibles y aplique ajustes fiscales para calcular el PBT estandarizado del grupo MNE.

4. Segmentación de PBT.

MNE solo estará obligada a segmentar la medida PBT si no califican para la exención/ *Safe Harbor* y muestran los sellos de segmentación.

5. Contabilización de pérdidas.

Si el grupo/segmento tiene una pérdida, esta se informa y se traslada para compensar nuevamente utilidades futuras. Si el segmento/grupo tiene utilidades, las pérdidas acumuladas disponibles se pueden amortizar.

6. Prueba de Nexa en cada jurisdicción de mercado.

Se aplica la prueba de Nexa (umbral de ingresos de mercado y otros factores para CFB) para determinar las jurisdicciones de mercado elegibles para el Monto A.

7. Cálculo y asignación en base a fórmulas del Monto A.

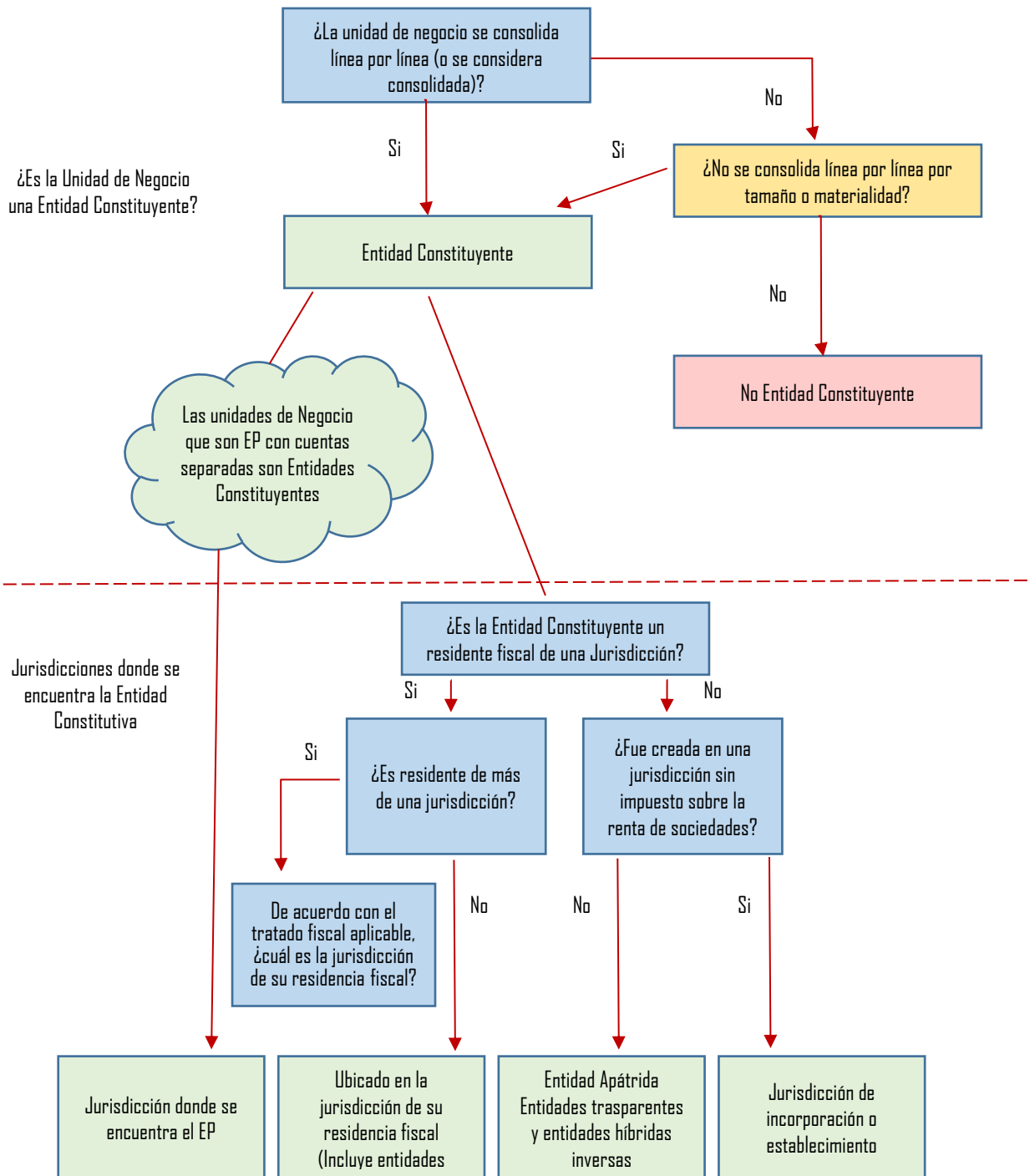
La cantidad imponible del Monto A resulta de un cálculo de fórmula de tres pasos (i.e. umbral de rentabilidad, porcentaje de reasignación y clave de asignación) aplicado a la base imponible del grupo/segmento después del paso 5.

8. *Safe Harbor* para posibles utilidades de comercialización y distribución.

Para MNE con presencia imponible en una jurisdicción de mercado elegible, una opción que se está considerando es ajustar la cantidad del Monto A en el paso 7 para evitar cualquier asignación duplicada de ganancias residuales a esa jurisdicción.

9-10. Identificación de las jurisdicciones de exención, pago de la obligación tributaria del Monto A y proceso de certeza. Si se adeuda el monto A, identifique las jurisdicciones dentro del grupo MNE requerido para aliviar la doble imposición y las entidades que tienen que pagar la obligación tributaria del Monto A, mediante procedimiento administrativo simplificado junto con un proceso de certeza.

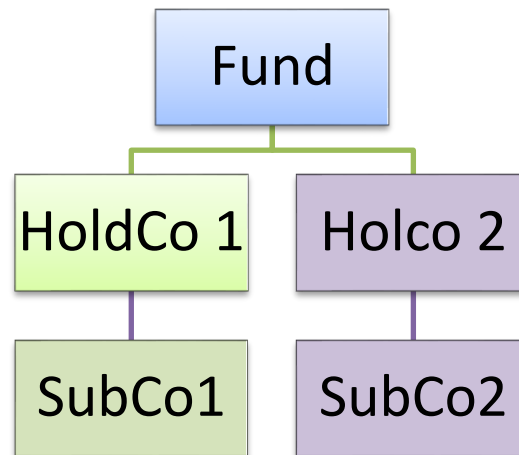
ANEXO C. DIAGRAMA DE FLUJO DE PILAR DOS



ANEXO D. EJEMPLO PILAR DOS

HECHOS

FUND es una entidad de inversión que no consolida las cuentas de sus inversiones bajo IFRS10. FUND es el accionista mayoritario de HoldCo 1 y HoldCo 2. Estas empresas son las entidades matrices de dos grupos multinacionales diferentes cuyos ingresos consolidados ascienden a 500 millones de euros cada uno. Se preparan estados financieros Consolidados por separado para el Grupo MNE 1 y el Grupo MNE 2.



PREGUNTA

¿Están el Grupo MNE 1 y el Grupo MNE 2 en el ámbito de aplicación de las normas GloBE?

RESPUESTA

Ambos grupos están fuera del alcance de las reglas GloBE.

ANÁLISIS

El Grupo MNE 1 y el Grupo MNE 2 se consideran grupos separados porque FUND no está obligado a consolidar con cualquiera de ellos en una base línea por línea. Por tanto, los ingresos consolidados del grupo MNE 1 y el grupo MNE 2 deben calcularse por separado para efectos del límite de los 750 millones EUR. Los ingresos consolidados de cada grupo MNE, es decir, Grupo MNE 1 y Grupo MNE 2, están por debajo de los 750 millones de euros.

Si FUND fuera una entidad obligada a consolidar HoldCo 1, HoldCo 2 y sus subsidiarias en una línea por línea, pero fuera un fondo de inversión que cayera dentro de la definición de Entidad Excluida bajo las reglas GloBE, luego HoldCo 1 y HoldCo 2 serían tratadas como UPEs separadas y, en consecuencia, el cálculo del umbral se aplicaría a los grupos MNEs considerando que Hold Co 1 y HoldCo 2 son la UPE.