



HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO



PREGUNTAS FRECUENTES PARA EFECTOS DE LAS DECLARACIONES ANUALES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS: MAESTRA, LOCAL Y PAÍS POR PAÍS

(fecha de actualización: 22/08/2018)



Acción 13 de BEPS – Preguntas frecuentes y orientación sobre la implementación del informe país por país en el sitio web de OCDE

Traducción libre de la información incluida en el sitio web de la OCDE en las siguientes ligas:

- <http://www.oecd.org/ctp/beps-frequentlyaskedquestions.htm#Action13>
- <http://www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf>

1. ¿Qué información se incluirá en el archivo maestro (declaración informativa maestra de partes relacionadas) y el archivo local (declaración informativa local de partes relacionadas) de Precios de Transferencia?

Los lineamientos sobre la documentación de precios de transferencia requieren que las empresas multinacionales proporcionen a las administraciones tributarias información global de alto nivel con respecto a sus operaciones de negocios globales y sus políticas de precios de transferencia en un archivo maestro que estaría disponible para todas las administraciones tributarias de los países en los que opere la empresa multinacional. También requiere que se proporcione documentación de precios de transferencia transaccional adicional en un archivo local en cada país, el cual identifique las transacciones con partes relacionadas, los montos involucrados en dichas operaciones y el análisis de las determinaciones de precios de transferencia de la compañía que hayan realizado con respecto a dichas operaciones.

2. ¿Qué es el Informe País por País (declaración informativa País por País)?

El Informe País por País es una herramienta destinada a permitir que las administraciones tributarias lleven a cabo análisis de riesgo de precios de transferencia de alto nivel, o para evaluar otros riesgos relacionados con BEPS (por sus siglas en inglés, del término erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios). La plantilla del Informe País por País requerirá que las empresas multinacionales proporcionen anualmente y para cada jurisdicción en la que realicen negocios, información agregada relativa a la asignación global de ingresos e impuestos pagados por la empresa multinacional junto con ciertos indicadores de la ubicación de la actividad económica dentro del grupo de la empresa multinacional, así como información sobre qué entidades hacen negocios en una jurisdicción determinada y las actividades de negocio en las que cada entidad participa.

3. ¿Esta información se hará pública?

La información debe ser proporcionada a los gobiernos participantes; para proteger la confidencialidad de la información potencialmente sensible, no se hará disponible



públicamente. Esto es consistente con el tratamiento que se le da a la mayor parte de la información de los contribuyentes.

4. ¿Cómo se proporcionará la información a las autoridades fiscales?

El archivo maestro y el archivo local serán entregados por las empresas multinacionales directamente a las administraciones tributarias locales. Los Informes País por País deben ser presentados en la jurisdicción de residencia fiscal de la sociedad matriz última y compartidos entre las jurisdicciones a través del intercambio automático de información, de conformidad con los mecanismos entre gobiernos, como la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, los tratados fiscales bilaterales o acuerdos de intercambio de información fiscal (TIEA). En casos limitados se pueden utilizar mecanismos secundarios, incluyendo la presentación local puede servir como respaldo.

5. ¿Cómo se utilizará la información?

En conjunto, los tres documentos (el Informe País por País, archivo maestro y archivo local) requerirán que los contribuyentes articulen posiciones consistentes de precios de transferencia y proporcionarán a las administraciones tributarias información útil para evaluar los riesgos de precios de transferencia, para determinar dónde enfocar los recursos de auditoría con mayor eficacia y, en caso de que se realicen auditorías, dónde comenzar y centrar el objetivo de la auditoría.

6. ¿Los países en desarrollo también obtendrán esta información?

Definitivamente. Los países que cumplan las condiciones de confidencialidad, consistencia y uso adecuado, podrán obtener los datos proporcionados por las empresas multinacionales en sus Informes País por País a través de acuerdos de intercambio, o en ciertas circunstancias, a través de la presentación local. Al mismo tiempo, se reconoce que los países en desarrollo pueden requerir apoyo para la implementación efectiva de la presentación de los Informes País por País. Los países en desarrollo también estarán involucrados en la elaboración de las herramientas de documentación de precios de transferencia, conforme a lo solicitado por el G-20, con el fin de implementar los resultados del trabajo en esta área.

7. ¿Cuándo estará disponible el primer Informe País por País?

De acuerdo con el Informe de la Acción 13, todos los grupos de empresas multinacionales que se ubican en los criterios para proporcionar un Informe País por País deben comenzar a reunir la información para los ejercicios fiscales iniciados a partir del 1 de enero de 2016. Los requisitos de información del Informe País por País deberán ser implementados por los países tan pronto como sea posible, después de la adopción del informe que les permita requerir a los grupos de empresas multinacionales el Informe País por País para los ejercicios iniciados a partir del 1 de



enero de 2016, para que puedan difundir esta información a otros países a través del intercambio automático de información. Se reconoce que algunas jurisdicciones podrían necesitar tiempo para seguir el proceso legislativo doméstico particular, con el fin de hacer los ajustes necesarios a la ley. Ya varios países han promulgado leyes o han comenzado a implementar el Informe País por País.

Dado que los grupos de empresas multinacionales necesitan tiempo para procesar esta información en relación con el ejercicio fiscal 2016, los Informes País por País se proporcionarán a las administraciones fiscales del país de la sociedad matriz última antes de finales de 2017 y será difundida por estos países a través del intercambio automático de información en 2018.

8. ¿Qué ocurre si el país donde reside una casa matriz no requiere la presentación del Informe País por País?

El Informe de la Acción 13 contempla el riesgo de que pueda surgir esta situación. Este puede ser el caso de países que no desean introducir la obligación en su país, por ejemplo, un país que no es un país asociado en el proyecto BEPS y que por lo tanto no se comprometió a su implementación. También puede darse el caso de que los países deseen aplicar los requisitos del Informe País por País, pero por la situación política o dificultades inesperadas en los procesos legislativos no consigan aprobar las leyes necesarias (incluidas las regulaciones) con la suficiente rapidez. Cuando la sociedad matriz no está (todavía) obligada a presentar en su jurisdicción el Informe País por País, se contempla un mecanismo secundario, que estará disponible para los países que han desarrollado la legislación que les permita solicitar los Informes País por País.

Las administraciones tributarias de estos países pueden solicitar la presentación local por parte de una entidad que tiene una presencia fiscal en su país. Se reconoce que la presentación local genera más costos de cumplimiento para las empresas, por esta razón se ha desarrollado una alternativa a la presentación local. Existe la posibilidad para los grupos de empresas multinacionales de elegir a una entidad del grupo en un país que tiene implementada la legislación como una sociedad representante o designada. Esa sociedad matriz representante o designada proporcionaría los Informes País por País en ese país, con el resultado de que el país donde se encuentra la sociedad matriz representante o designada difundirá la información a través del intercambio automático de información.

Esta combinación de medidas disponibles asegurará que todos los países que deseen recibir los Informes País por País tendrán los medios para obtener esta información para los años fiscales a partir del año fiscal 2016, independientemente de que el país de la sociedad matriz última haya decidido o haya sido capaz de introducir la legislación y otros reglamentos o guías necesarias, así como la conclusión de los acuerdos de autoridad competente.



9. ¿Habrá un riesgo de desigualdad de condiciones si uno o más países no introducen la legislación pertinente (a tiempo) o no concluyen los Acuerdos de Autoridad Competente relevantes?

Dado el mecanismo descrito en la pregunta anterior, se logrará la igualdad de condiciones. Los países no podrán favorecer a grupos de empresas multinacionales cuya sociedad matriz última tenga su residencia fiscal en dichos países sobre los demás al no introducir la legislación del Informe País por País, o al no concluir los Acuerdos de Autoridad Competente que son necesarios para que puedan intercambiar los informes, ya que estos grupos de empresas multinacionales estarían en consecuencia obligados a proporcionar los informes directamente en los países con derecho a esta información, a través de la sociedad matriz representante o designada, o a través de la presentación local.

10. ¿La información país por país puede ser utilizada para emitir una valoración/cálculo de precios de transferencia por parte de las administraciones tributarias sin ninguna prueba adicional que esté disponible?

No. La información incluida en el Informe País por País no debe ser utilizada como un sustituto de un análisis detallado de precios de transferencia de las transacciones individuales y los precios basados en un análisis funcional completo, así como un análisis de comparabilidad completo. La información contenida en el Informe País por País por sí sola no constituye una prueba concluyente de que los precios de transferencia son o no son apropiados. Específicamente, la información no debe ser utilizada por las administraciones tributarias para proponer ajustes basados en una fórmula de asignación de ingresos.

11. ¿Qué ocurre si un país incumple su obligación de mantener la información confidencial?

Cuando las salvaguardas adecuadas no existan, o cuando se haya producido una violación a la confidencialidad de la información y dicha situación no se haya resuelto adecuadamente, las contrapartes del intercambio de información podrán suspender el intercambio de información y, por lo tanto, negar el intercambio de información de los Informes País por País.

12. ¿Cómo pueden los países celebrar los Acuerdos de Autoridad Competente?

Los Acuerdos de Autoridad Competente que son necesarios para permitir el intercambio automático de los Informes País por País se pueden basar en cualquier instrumento jurídico que permita el intercambio de información fiscal entre países (tratados fiscales bilaterales, TIEA, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal). Los Acuerdos de Autoridad Competente pueden concluirse de forma multilateral o bilateral. La primera firma del Acuerdo



Multilateral de Autoridad Competente para el intercambio automático de Informes País por País se llevó a cabo el 27 de enero de 2016.

13. ¿Se monitoreará la implementación de estos requisitos de documentación?

Se desarrollarán mecanismos para monitorear el cumplimiento de las jurisdicciones de sus compromisos y para monitorear la eficacia de los mecanismos de presentación y difusión. Los resultados de este monitoreo se tomarán en consideración en una revisión a fondo prevista para 2020, la cual reevaluará si se requieren modificaciones en el contenido de los informes.

14. Impacto de las fluctuaciones cambiarias en el umbral acordado de 750 millones de euros

Si el país A utiliza un equivalente en moneda nacional de los 750 millones de euros para su umbral de presentación, el país B utiliza 750 millones de euros para su umbral de presentación y, como consecuencia de fluctuaciones cambiarias, el umbral del país A supera los 750 millones de euros, ¿puede el país B imponer su requisito de presentación local a una entidad constituyente¹ de un grupo de empresas multinacionales con casa matriz en el país A que no presenta un Informe País por País en el país A porque sus ingresos, aunque superen los 750 millones de euros, están por debajo del umbral del país A?

Como se establece en el informe de la Acción 13, el umbral acordado es de 750 millones de euros o un cuasi equivalente en moneda nacional a enero de 2015. Siempre que la jurisdicción de la sociedad matriz última haya implementado un umbral de presentación cuasi equivalente a 750 millones de euros en moneda nacional como se encontraba en enero de 2015, un grupo de empresas multinacionales que cumpla con este umbral local no debería estar expuesto a la presentación local en ninguna otra jurisdicción que esté utilizando un umbral denominado en una moneda diferente.

No existe ningún requisito para que la jurisdicción utilice un umbral denominado en euros para revisar periódicamente esto para reflejar las fluctuaciones monetarias. La idoneidad del umbral de 750 millones de euros (y los importes cuasi equivalentes en moneda nacional a enero de 2015) pueden incluirse en la revisión del estándar mínimo de presentación de informes País por País que ocurrirá en 2020.

15. Definición de ingresos totales consolidados del grupo

¹ El reporte de la Acción 13 define a las partes relacionadas como “empresas asociadas”, las cuales deben interpretarse como entidades constituyentes. Para la definición extensa de entidad constituyente, referirse al reporte de la Acción 13.



Para determinar si un grupo de empresas multinacionales está excluido, ¿deben los ingresos extraordinarios y las ganancias derivadas de las actividades de inversión estar incluidos en los ingresos totales consolidados del grupo?

Para determinar si los ingresos totales consolidados del grupo de un grupo de empresas multinacionales son inferiores a 750 millones de euros (o cuasi equivalentes en moneda local a enero de 2015), se deben utilizar todos los ingresos que se reflejen (o se reflejarían) en los estados financieros consolidados. Una jurisdicción en la que resida la sociedad matriz última puede requerir la inclusión de los ingresos y ganancias extraordinarios de las actividades de inversión en el ingreso total del grupo consolidado si dichos rubros se presentan en los estados financieros consolidados bajo las normas contables aplicables.

En el caso de las entidades financieras que pudieran no registrar los importes brutos de las transacciones en sus estados financieros con respecto a ciertos rubros, se deben utilizar los rubros considerados similares a ingresos según las reglas contables aplicables en el contexto de las actividades financieras. Esos rubros podrían ser etiquetados como producto bancario neto, ingresos netos u otros, dependiendo de las reglas contables. Por ejemplo, si el ingreso o ganancia de una transacción financiera, tal como un swap de tasa de interés, se informa adecuadamente sobre una base neta bajo las reglas de contabilidad aplicables, y el término ingresos significa el importe neto de la transacción.

16. Opciones de presentación transitorias para las empresas multinacionales (presentación sustituta de la sociedad matriz última)

¿Los grupos de empresas multinacionales con una sociedad matriz última cuya residencia se encuentra en una jurisdicción cuyo marco legal de presentación de informes País por País entra en vigor para los periodos de reporte posteriores al 1 de enero de 2016 presentar voluntariamente el Informe País por País para periodos fiscales que comiencen a partir del 1 de enero de 2016 en esa jurisdicción? ¿Cuál es el impacto de dicha presentación en las obligaciones de presentación local en otras jurisdicciones?

Todos los países de la OCDE y del G-20, así como otros, se han comprometido a aplicar el estándar mínimo de presentación de informes País por País acordado en el Informe de la Acción 13. El Informe de la Acción 13 recomendó que los países implementaran un requisito legal para la presentación de informes País por País con respecto a los ejercicios fiscales de las empresas multinacionales que comiencen en o a partir del 1 de enero de 2016. Al mismo tiempo, el Informe de la Acción 13 reconoce que "algunas jurisdicciones podrían necesitar tiempo para seguir su particular proceso legislativo doméstico interno para hacer los ajustes necesarios en la ley". Cuando las jurisdicciones están implementando los informes País por País pero no podrán implementarlo con respecto al periodo fiscal que comienza a partir del 1 de



enero de 2016, esto da lugar a un tema transicional. Cuando otras jurisdicciones introduzcan una obligación de presentación local (que es una opción, pero no un requisito bajo el estándar mínimo de la Acción 13) y no proporcionan ningún alivio de transición para abordar esta cuestión -lo que algunos países han hecho reconociendo las diferencias en los procesos legislativos como se observó en el Informe- existe la necesidad de emitir orientación sobre las obligaciones de presentación local que puedan surgir durante dicho periodo.

En tales situaciones, las jurisdicciones que no podrán implementarlo con respecto a los ejercicios fiscales a partir del 1 de enero de 2016 podrían admitir la presentación voluntaria para las sociedades matrices últimas residentes en su jurisdicción. Esto permitiría a las sociedades matrices últimas de un grupo de empresas multinacionales residentes en esas jurisdicciones presentar voluntariamente su Informe País por País para los periodos fiscales que comiencen en o a partir del 1 de enero de 2016 en su jurisdicción de residencia fiscal. Esto se conoce como presentación sustitutiva de la matriz porque es una forma de presentación sustituta, cuyo marco está establecido en el Informe de la Acción 13. Como tal, la presentación sustitutiva de la matriz no altera los plazos ni el estándar mínimo y, por lo tanto, asegura la integridad del acuerdo alcanzado en el Informe de la Acción 13.

Cuando la presentación sustitutiva esté disponible (incluida la presentación sustitutiva de la matriz), esto significará que no hay obligaciones de presentación local para la empresa multinacional en cuestión en ninguna jurisdicción que de otro modo requeriría una presentación local en la que la empresa multinacional tenga una entidad constituyente (jurisdicción local). Esto está sujeto a las siguientes condiciones:

1. La sociedad matriz última ha puesto a disposición de la autoridad tributaria de su jurisdicción de residencia fiscal un informe País por País que cumple los requisitos del informe de la Acción 13, en el plazo de presentación (es decir, 12 meses después del último día del ejercicio fiscal del grupo de empresas multinacionales).
2. En el primer plazo de presentación del informe País por País, la jurisdicción de residencia fiscal de la sociedad matriz última debe tener su legislación vigente que requiera la presentación del Informe País por País (incluso si no se requiere la presentación de un informe País por País para el año fiscal en cuestión bajo estas disposiciones).



3. En el primer plazo de presentación del informe País por País, debe haber un Acuerdo de Autoridad Competente Calificado entre la jurisdicción de residencia fiscal de la sociedad matriz última y la jurisdicción local.
4. La jurisdicción de residencia fiscal de la sociedad matriz última no ha notificado a la administración tributaria de la jurisdicción local de una falla sistémica.
5. Se han proporcionado las siguientes notificaciones:
 - La jurisdicción de residencia fiscal de la sociedad matriz última haya sido notificada por la sociedad matriz última, a más tardar [el último día del ejercicio fiscal correspondiente a dicho grupo de empresas multinacionales].
 - La administración tributaria de la jurisdicción local ha sido notificada por una entidad constituyente del grupo de empresas multinacionales que es residente para efectos fiscales en la jurisdicción local de que no es la sociedad matriz última ni la entidad matriz sustituta, representante o designada, indicando la identidad y residencia fiscal de la entidad reportante², a más tardar [el último día del ejercicio fiscal de dicho grupo de empresas multinacionales].

Las jurisdicciones que han confirmado que tendrán disponible la presentación sustitutiva de la matriz de acuerdo con el marco descrito anteriormente para las sociedades matrices últimas que residen en su jurisdicción, con respecto a los periodos fiscales que comiencen en o partir del 1 de enero de 2016 se encuentran listadas en la siguiente dirección web:

<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/country-specific-information-on-country-by-country-reporting-implementation.htm>

17. Tratamiento de una entidad perteneciente u operada por más de un grupo de empresas multinacionales no relacionados

Cuando una entidad que es poseída u operada por más de un grupo de empresas multinacionales no relacionados (por ejemplo, una entidad joint venture) se consolida en los estados financieros consolidados de uno o más de estos grupos de empresas multinacionales, incluyendo bajo una regla de consolidación proporcional, ¿Se considera a dicha entidad como una entidad constituyente de los grupos de empresas multinacionales no relacionados? (es decir, ¿debería incluirse en la tabla 2?) En caso afirmativo, cuando se aplique la regla de consolidación proporcional a la entidad bajo las normas de contabilidad aplicables, ¿debería la tabla 1 incluir los datos proporcionales de la

² El reporte de la Acción 13 define como entidad reportante a la entidad que tiene que entregar el reporte país por país en nombre del grupo de empresas multinacionales.



entidad, y deberían los ingresos de la entidad ser incluidos proporcionalmente a efectos de la aplicación del umbral de los 750 millones de euros?

El tratamiento de una entidad para fines del informe CbC debe seguir el tratamiento contable. En el caso de una entidad que sea propiedad o sea operada por más de un grupo de empresas multinacionales no relacionados, el tratamiento de la entidad para fines del informe CbC deberá determinarse de forma separada según las normas contables aplicables a cada uno de los grupos de empresas multinacionales no relacionados. Si las normas contables aplicables requieren que una entidad sea consolidada en los estados financieros consolidados de un grupo de empresas multinacionales, la entidad sería considerada como una entidad constituyente de ese grupo de acuerdo con el Artículo 1.4 de la Legislación Modelo. En consecuencia, los datos financieros de dicha entidad deben ser informados en el informe CbC del grupo de empresas multinacionales. Esto aplica a las entidades incluidas en los estados financieros consolidados del grupo de empresas multinacionales utilizando ya sea consolidación total o consolidación proporcional. Si no se requiere que una entidad sea consolidada bajo las normas contables aplicables, la entidad no se considerará una entidad constituyente y, en consecuencia, los datos financieros de dicha entidad no se informarán en el informe CbC. Por lo tanto, una entidad incluida en los estados financieros consolidados del grupo de empresas multinacionales bajo normas de contabilidad de participaciones o capital no sería una entidad constituyente.

Cuando se aplique consolidación proporcional a una entidad de un grupo de empresas multinacionales en la preparación de los estados financieros consolidados del grupo, las jurisdicciones podrán permitir que una parte proporcional de los ingresos totales de la entidad se tome en cuenta a efectos de aplicar el umbral de 750 millones de euros, en lugar del monto completo de los ingresos totales de la entidad. Las jurisdicciones también podrían permitir que un grupo de empresas multinacionales incluya una parte proporcional de los datos financieros de la entidad en su informe CbC, en línea con la información incluida en los estados financieros consolidados del grupo de empresas multinacionales, en lugar de la cantidad total de estos datos financieros.



Preguntas frecuentes específicas de contribuyentes en México

1. En materia de la información otorgada mediante la herramienta informática, ¿se cumple con los requisitos de confidencialidad para preservar el secreto fiscal de los contribuyentes previsto en el Art. 69 del Código Fiscal de la Federación? ¿Existe alguna forma en la que el SAT pueda dar certeza de que se mantendrá la confidencialidad de la información?

El Artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establece el carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la administración tributaria. Por su parte, el Artículo 69 del Código Fiscal de la Federación establece la obligación para el personal oficial que intervenga en trámites relativos a la aplicación de disposiciones tributarias, de guardar absoluta reserva en lo concerniente a declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes. Asimismo, dicho artículo establece que “Mediante tratado internacional en vigor del que México sea parte que contenga disposiciones de intercambio recíproco de información, se podrá suministrar la información a las autoridades fiscales extranjeras.”

En este contexto, el intercambio automático de Reportes País por País está regulado por (i) la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Fiscales y (ii) el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes Sobre el Intercambio de Informes País por País (MCAA País por País por sus siglas en inglés), convenciones que regulan la confidencialidad y protección de Información en su Artículo 22 y Artículo 5, respectivamente, y que se transcriben a continuación.

Artículo 22 de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Asuntos Fiscales Secrecía

1. Cualquier información obtenida por una Parte de conformidad con esta Convención será mantenida secreta de igual forma que la información obtenida con base en la legislación interna de esa Parte o de acuerdo con las condiciones de confidencialidad que apliquen en la Parte que la proporcionó si dichas condiciones son más restrictivas.

2. En cualquier caso, dicha información solo se revelará a personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos o de vigilancia) encargados de la determinación, recaudación o cobro, de los procedimientos declarativos o ejecutivos relativos a dichos impuestos o de la resolución de los recursos relativos a los impuestos de esa Parte. Sólo las personas o autoridades mencionadas anteriormente podrán utilizar la información y sólo para estos fines. Estas personas, no obstante lo dispuesto por el párrafo 1, podrán revelar la información en audiencias públicas o en



sentencias judiciales que se refieran a dichos impuestos, sujeto a una autorización previa por parte de la autoridad competente de la Parte que otorga la información. Sin embargo, dos o más Partes pueden acordar mutuamente eliminar la condición de autorización previa.

3. Si una Parte formula una reserva de conformidad con el inciso a del párrafo 1 del Artículo 30, cualquier otra Parte que obtenga información de la Parte mencionada en primer lugar no utilizará dicha información en relación con un impuesto que se encuentre en una categoría que esté sujeta a reserva. De igual forma, la Parte que formule dicha reserva no utilizará la información obtenida de conformidad con esta Convención en relación con un impuesto de una categoría que esté sujeta a reserva.

4. Sin perjuicio de lo dispuesto en los párrafos 1, 2 y 3 la información que reciba una Parte podrá ser utilizada para otros efectos cuando ello sea factible de conformidad con la legislación de la Parte que otorgue la información y la autoridad competente de esa Parte autorice dicho uso. La información que una Parte otorgue a otra Parte puede transmitirse por esta última a una tercera Parte, previa autorización de la autoridad competente de la Parte mencionada en primer lugar.

ARTÍCULO 5 del MCAA País por País Confidencialidad, Protección de Información y Uso Apropiado

1. Toda la información intercambiada está sujeta a las normas de confidencialidad y otras medidas de protección previstas en la Convención, incluidas las disposiciones que limitan el uso de la información intercambiada.

2. En adición a las restricciones establecidas en el párrafo 1, el uso de la información se limitará también a los usos autorizados que se exponen en este párrafo. En particular, la información recibida por medio del Informe CBC se utilizará para evaluar a un alto nivel los precios de transferencia, los riesgos asociados a la erosión de la base fiscal y el traslado artificial de utilidades y, en su caso, para el análisis económico y estadístico. La información no será utilizada como un sustituto de un análisis detallado de precios de transferencia de transacciones individuales y de los precios basados en un análisis funcional completo y un análisis de comparabilidad completo. Se reconoce que la información contenida en el Informe CBC por sí solo no constituye una prueba concluyente de que los precios de transferencia son o no son apropiados y, en consecuencia, los ajustes de precios de transferencia no se basarán en el Informe CBC. Los ajustes inadecuados que realicen las administraciones tributarias locales, en contravención de este párrafo, serán admitidos en todos los procedimientos de autoridad competente. No obstante lo anterior, no existe prohibición sobre el uso de los datos del Informe CBC como base para realizar investigaciones adicionales sobre los acuerdos de precios de transferencia del Grupo MNE o sobre otros asuntos fiscales en el curso de una



auditoría fiscal y, como consecuencia, realizar los ajustes apropiados sobre la utilidad gravable de una Entidad Constituyente.

3. En la medida permitida por la ley aplicable, una Autoridad Competente notificará a la Secretaría del Órgano de Coordinación de inmediato de cualquier caso de incumplimiento de los párrafos 1 y 2 del presente artículo, incluyendo posibles medidas correctivas, así como las medidas adoptadas en relación con el incumplimiento de los párrafos mencionados anteriormente. La Secretaría del Órgano de Coordinación notificará a todas las Autoridades Competentes con respecto a la cual este es un un Acuerdo en vigor con la primeramente mencionada Autoridad Competente.

Por último, cabe mencionar que las plataformas tecnológicas del SAT, que han sido utilizadas en otros contextos de intercambio de información como FATCA, han sido evaluadas por organismos internacionales (OCDE) para asegurar la confidencialidad de la información que se recibe a través de ellas.

En línea con lo anteriormente expuesto, la Jurisprudencia 2a./J. 51/2017 (10a.) MAYO, sustentada por la Segunda Sala de la SCJN establece lo siguiente:

DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. LAS AUTORIDADES FISCALES Y SU PERSONAL DEBEN MANTENER EN RESGUARDO Y CONFIDENCIALIDAD LA INFORMACIÓN PROPORCIONADA EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016. El artículo 69 del Código Fiscal de la Federación impone al personal oficial que intervenga en los diversos trámites relativos a la aplicación de las disposiciones tributarias, la obligación de guardar absoluta reserva en lo concerniente a las declaraciones y datos suministrados por los contribuyentes o por terceros con ellos relacionados. Asimismo, detalla que la referida reserva no comprenderá -entre otros supuestos- los casos que señalen las leyes fiscales y aquellos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales, y precisa que mediante tratado internacional en vigor del que México sea parte, el cual contenga disposiciones de intercambio recíproco de información, ésta podrá suministrarse a las autoridades fiscales extranjeras, siendo que dicha información únicamente podrá utilizarse para fines distintos a los fiscales cuando así lo establezca el propio tratado y las autoridades fiscales lo autoricen. Ahora bien, esas excepciones no contradicen la confidencialidad que debe tenerse con la información proporcionada a través de las declaraciones informativas de partes relacionadas a que se refiere el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015, ya que, por el contrario, robustecen la finalidad total de su creación y de las razones por las que el Gobierno Mexicano firmó el inicio de su participación ante la Organización para la Cooperación



y el Desarrollo Económicos (OCDE) y los diversos instrumentos jurídicos derivados de esa incorporación. Al respecto, dicha organización internacional ha implementado instrumentos para el intercambio de información entre las autoridades tributarias de las diferentes jurisdicciones con la finalidad de evitar la evasión y elusión de impuestos, como es el caso del Acuerdo sobre Intercambio de Información en Materia Tributaria, a través del cual persigue ese objetivo, pero también especifica que cualquier información recibida por un Estado contratante deberá tratarse como confidencial, y sólo podrá comunicarse a personas o autoridades (incluidos tribunales y órganos administrativos), encargados de la gestión, determinación, liquidación, recaudación y administración de los impuestos objeto de dicho acuerdo. En ese contexto, de conformidad con instrumentos internacionales como el aludido y la legislación interna del Estado mexicano, es patente la obligación a cargo de las autoridades fiscales y de su personal, en su respectivo ámbito competencial, de mantener en resguardo y confidencialidad la información proporcionada con motivo del cumplimiento de la obligación establecida en el artículo 76-A aludido.

2. En el rubro de empleados de la declaración informativa País por País, ¿por contratistas se deberá entender de acuerdo a la LFT, es decir subcontratación? ¿Aplica tanto a partes relacionadas como a no relacionadas?

Efectivamente, por contratistas se deberá entender el régimen de subcontratación, el cual es aquel por medio del cual un patrón denominado contratista ejecuta obras o presta servicios con sus trabajadores bajo su dependencia, a favor de un contratante, persona física o moral, la cual fija las tareas del contratista y lo supervisa en el desarrollo de los servicios o la ejecución de las obras contratadas (Artículo 15-A LFT). En este contexto, se deben reflejar aquellos contratistas empleados con partes relacionadas y no relacionadas.

3. ¿Cómo se deberá de reflejar el ISR pagado por un Régimen Fiscal Preferente? ¿En qué jurisdicción o no se deberá de reflejar?

En primer lugar, se deberá reflejar el ISR o impuesto corporativo causado y pagado efectivamente, correspondiente al ejercicio fiscal declarado por una entidad en su jurisdicción fiscal de residencia, independientemente que sea o no un régimen fiscal preferente.

Ahora bien, si la entidad de que se trate en su jurisdicción fiscal de residencia, efectuó pagos de ISR por tener ingresos procedentes de regímenes fiscales preferentes, deberá sumar este ISR a su ISR o impuesto corporativo propio efectivamente pagado.

Lo anterior se deberá aclarar en la tabla 3 del formato de la declaración informativa País por País.



4. Cuando se habla de ingresos de terceros y partes relacionadas, ¿qué se debe de reportar?

La declaración informativa País por País hace referencia específica a ingresos totales, y el principio rector es que la fuente de información sea consistente a lo largo del tiempo y a lo largo de las fuentes de información disponibles al grupo multinacional, de modo que se refleje lo requerido en la declaración informativa País por País. Asimismo, en la sección de Información Adicional de los formatos de la declaración informativa País por País se pueden proporcionar detalles y aclaraciones al respecto. (Regla 3.9.17 inciso a).

5. En el caso de ejercicios montados de las empresas extranjeras, ¿qué se debe de reportar?

Dado que el Artículo 76-A requiere que se reporte el ejercicio 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017, dicho lapso de tiempo permite obtener la información financiera del ejercicio fiscal declarado (2016) de las empresas extranjeras que no tengan su cierre de acuerdo a calendario.

6. ¿Qué tipo de cambio deberemos utilizar en la conversión de la moneda local a pesos mexicanos?

El contribuyente podrá elegir el tipo de cambio a utilizar al 31 de diciembre del ejercicio fiscal. En todo caso, la elección del tipo de cambio deberá especificarse en la sección de Información Adicional de los formatos de la declaración informativa País por País y se deberá utilizar dicho parámetro de forma consistente a lo largo del tiempo (último párrafo de la Regla 3.9.14).

7. En relación con las cifras que deben reportarse en la declaración informativa País por País, ¿son consolidadas o bien por cada empresa?

La declaración informativa País por País considera en la tabla 1 información financiera de forma agregada por jurisdicción. La declaración informativa País por País debe incluir a todas las jurisdicciones en las que la empresa multinacional tenga una entidad residente para efectos fiscales, sin importar el tamaño de las operaciones de negocio en dicha jurisdicción (primer párrafo de la Regla 3.9.17).

8. Cuando el grupo de empresas multinacionales compre alguna empresa establecida en el extranjero, durante el año de calendario a reportar, ¿se debe incluir en la declaración País por País, o hasta el ejercicio siguiente?

El principio rector debe ser si dicha entidad que entre o salga del grupo se debe considerar para fines de reporte/revelación de información de dicho ejercicio de acuerdo con los principios contables que le apliquen a la persona moral controladora multinacional.

9. ¿Qué criterio se debe aplicar en el caso de que las empresas nacionales o extranjeras presenten declaraciones complementarias después de que se entregue la declaración País por País?

Se podrá presentar la declaración informativa País por País de forma complementaria para reflejar información actualizada del grupo multinacional.

10. ¿Cuál es el tratamiento de otros ingresos que no son con partes relacionadas, ni con relacionadas? e.g. (i) ISR diferido, (ii) método de participación en subsidiarias (reconocimiento corriente en resultados de la subsidiaria), (iii) método de costo histórico (dividendos por resultados)

El inciso (a) de la Regla 3.9.17 establece que los ingresos por dividendos no se consideran para el llenado de las columnas asociadas a ingresos totales de la declaración informativa País por País. En la medida en que otros conceptos tengan la naturaleza de ingresos, deberán ser incluidos en la declaración informativa País por País. Lo anterior se deberá detallar y aclarar en la tabla 3 del formato de la declaración informativa País por País.

11. Si la empresa cotiza en la Bolsa Mexicana de Valores y cumple con lo establecido en el artículo 76-A de la LISR ¿se puede entregar los reportes archivados en la Bolsa Mexicana de Valores para cumplir con la obligación relativa a la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas?

Si bien diversos reportes archivados en la Bolsa Mexicana de Valores pueden contener parte de la información requerida en la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas, dichos reportes deben ser utilizados para completar los rubros específicos de la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas. Los reportes archivados en la Bolsa Mexicana de Valores en sí no constituyen un sustituto directo de la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas.

12. ¿Existe una versión en español del Reporte de la Acción 13?

En efecto. Dicha versión se puede obtener en la siguiente liga del sitio web de la OCDE:

<http://www.oecd.org/tax/beps/documentacion-sobre-precios-de-transferencia-e-informe-pais-por-pais-accion-13-informe-final-2015-9789264267909-es.htm>

13. En el siguiente escenario, se tienen 4 grupos de empresas multinacionales, los cuales forman un consorcio en el ejercicio fiscal 2012 para un proyecto de energía en México, y se crean 7 empresas en México.

Compañía #1 detenta el 40% del capital

Compañía #2 detenta el 30% del capital



Compañía #3 detenta el 20% del capital

Compañía #4 detenta el 10% del capital

Adicionalmente, de las 7 empresas en México, sólo 4 de ellas rebasan en el ejercicio fiscal 2015 los \$686,252,580.00 de ingresos acumulables (Artículo 32-H Fracción I CFF), pero las 7 compañías rebasan los 12 mil millones de pesos que menciona el Artículo 76-A de la Ley del ISR.

Al NO consolidar resultados contablemente en un grupo de empresas multinacionales, ¿tienen obligación de presentar la declaración informativa País por País en México? ¿Tienen obligación de presentar la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas?, y si es así, ¿de qué compañía (#1, #2, #3 ó #4) deberían de presentar la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas?

- Las 4 entidades que superan ingresos individuales los \$686,252,580.00 sí están obligadas a presentar la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas.
- La declaración informativa País por País no aplica porque no consolidan bajo los principios contables que les apliquen.
- En virtud de la definición doméstica de partes relacionadas, la Declaración Informativa Maestra de Partes Relacionadas debe contener información de las 4 Compañías (#1, #2, #3 y #4).

14. Se solicita aclarar si las sub-holdings mexicanas que sólo consolidan a partir de su nivel y hacia abajo con compañías que integran su grupo empresarial y no consolidan con una holding o casa matriz con jerarquía superior, pero cumplen con el umbral de ingresos acumulables (12 mil millones de pesos que menciona el Artículo 76-A de la Ley del ISR), tienen el requisito de presentar la declaración informativa País por País.

Dado que se menciona que existe una holding o casa matriz con jerarquía superior, razón por la cual la entidad en cuestión no calificaría como controladora multinacional, no tendrá el requisito de proporcionar la declaración informativa País por País.

15. Se solicita aclarar si en un grupo de empresas nacionales (i.e. con presencia exclusiva en territorio nacional) que se encuentren dentro de los supuestos de las fracciones I, II, III y IV del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación deberán presentar la Declaración Informativa Local de Partes relacionadas.

En relación con la fracción II del Artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la obligación de presentar la Declaración Informativa Local de Partes Relacionadas

se refiere a cada contribuyente en lo individual, por lo que en estos casos sí deben presentar la declaración referida.

16. ¿Qué información financiera se debe utilizar a efectos del llenado y presentación de la declaración informativa País por País?

El contribuyente podrá utilizar como fuente de información para el llenado de la declaración informativa País por País, estados financieros individuales o consolidados dictaminados o no, así como otras fuentes de información financiera, aclarando en el apartado de información adicional, que tipo de información se utilizó, y debiendo ser consistente en el uso de la misma a lo largo del tiempo.

17. ¿Tengo que presentar la declaración informativa local de partes relacionadas en relación con ejercicios y transacciones sujetos a una solicitud de resolución en términos del Artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación (APA) que aún no se haya resuelto?

Sí, la obligación de presentar la declaración informativa local de partes relacionadas no se exceptúa si aún no se ha resuelto la solicitud de resolución en términos del Artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación (APA); sin embargo, dado que la solicitud de un APA comprende la presentación de documentación que demuestra que para la determinación de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas por operaciones con partes relacionadas se consideraron los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes (principio de valor de mercado), en el caso de ejercicios y transacciones sujetas a un APA en proceso de resolución, el contribuyente podría decidir anexar como contenido de la declaración informativa local de partes relacionadas la solicitud del APA, así como los documentos que respalden el cumplimiento del principio antes mencionado. Asimismo, en el apartado de aclaraciones se podrá proporcionar la información requerida en la declaración local que no se encuentra contenida en los documentos referidos (p.e. descripción de la estructura administrativa y organizacional, descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece, etc.).

18. Para efectos del artículo 32-H, fracción I, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, aplicable para el ejercicio 2016, ¿cuál es el monto de ingresos acumulables aplicable para efectos de determinar el umbral de la obligación de presentación de las declaraciones informativas del Artículo 76-A de la LISR?

En el caso de la obligación de declarar para el ejercicio 2016, la cantidad aplicable a efectos del artículo 32-H es la actualizada en enero de 2016 que asciende a \$686,252,580.00 pesos, de acuerdo con la segunda resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2016.



19. Respecto a la opción de presentación de la declaración informativa maestra de partes relacionadas del grupo multinacional, específicamente respecto a la fuente y al acceso a la información del extranjero, ¿qué opción de presentación se debe escoger en caso de que la declaración maestra se desprenda de información elaborada por una entidad nacional y no extranjera?

La opción que se deberá escoger dependerá del nivel de acceso que haya tenido la entidad nacional que haya elaborado la información necesaria para poder presentar dicha declaración, y corresponderá según el caso, si tuvo acceso total y utilizó información del extranjero: “Con información elaborada por el contribuyente con acceso total y utilizando información del extranjero”, o si tuvo acceso parcial o nulo a la información del extranjero: “Con información elaborada por el contribuyente con acceso parcial o nulo a la información del extranjero”.

20. ¿Un grupo de empresas nacionales (i.e. con presencia exclusiva en territorio nacional) que se encuentren cada una dentro de los supuestos de las fracciones I, II, III y IV del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación, deben presentar la Declaración Informativa Maestra de Partes relacionadas?

El artículo 76-A de la LISR, fracción I establece que los contribuyentes señalados en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, en adición a lo previsto en el artículo 76, fracciones IX y XII, y en relación con el artículo 179, primer y último párrafos de esta Ley, deberán proporcionar a las autoridades fiscales a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate, la declaración informativa maestra de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional.

Por su parte, la regla 3.9.15 de la RMF indica que un grupo empresarial multinacional, se integra con un grupo de empresas partes relacionadas con presencia en dos o más países. Por lo anterior, se tiene entonces que un grupo empresarial nacional, se integra con un grupo de empresas partes relacionadas con presencia solamente en México.

En consecuencia, los contribuyentes señalados en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, que conformen grupos nacionales, pueden considerar que no tienen obligación de presentar la declaración establecida en la fracción I del artículo 76-A de la LISR, al no tener información de grupo empresarial multinacional alguno que señalar, sin embargo, podrán presentarla con información referente al grupo empresarial nacional.

21. ¿Si opto por presentar la información a que se refieren los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la Ley del ISR conforme a lo dispuesto en la regla 3.9.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal puedo presentar la declaración informativa local de partes relacionadas en la misma fecha?

Sí. Toda vez que el plazo para presentar la declaración informativa local de partes relacionadas a que se refiere el artículo 76-A, fracción II de la Ley del ISR, vence el 31 de diciembre del ejercicio inmediato posterior al ejercicio que corresponde; no existe impedimento para que dicha declaración informativa sea presentada en la misma fecha en que el contribuyente presente la declaración informativa que se deriva de lo dispuesto en los artículos 76, fracción X y 110, fracción X de la Ley del ISR.

La presentación de ambas declaraciones en la misma fecha, resulta admisible para fines de congruencia y uniformidad en contenido de la información, incluso con aquella que se presenta en el Dictamen para efectos fiscales.

22. En el contexto de la declaración informativa local de partes relacionadas, cuál es el objetivo de incluir la pregunta: ¿Tuviste acceso total a la información de las partes relacionadas contrapartes en las transacciones para el llenado y elaboración de esta declaración?

En línea con el proyecto BEPS, la declaración informativa local de partes relacionadas es una herramienta para incentivar la transparencia y cooperación entre autoridades y contribuyentes, y también es una herramienta para la medición de riesgo fiscal en materia de precios de transferencia y BEPS. Así pues, el objetivo de la pregunta consiste en cerciorarse si los contribuyentes disponen o no de dicha información como parte de su análisis de precios de transferencia, identificando las limitantes de los contribuyentes ya que algunos de ellos han manifestado no tener acceso a dicha información, con lo que, de nueva cuenta, se pondría de manifiesto, en su caso, la falta de transparencia y cooperación del grupo multinacional.

23. En el contexto de la declaración informativa local de partes relacionadas, ¿Qué se debe entender por elaborador y asesor respectivamente de la información y documentación en idioma español con la que se demuestre que para la determinación de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas por operaciones con partes relacionadas se consideraron los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables (“información y documentación del valor de mercado”)?

Por elaborador de la información y documentación del valor de mercado se entenderá aquella persona que elaboró la información y documentación para asegurar el cumplimiento del contribuyente en el contexto de que sus operaciones con partes relacionadas que derivaron en ingresos acumulables y deducciones autorizadas, pueden considerarse determinadas como lo hubieran llevado a cabo con o entre partes independientes en operaciones comparables, conforme a lo



establecido en el artículo 76, fracciones IX y XII, y 76-A, fracción II y 179, primer párrafo de la LISR y sus reglas misceláneas aplicables (lo cual incluye la regla miscelánea 3.9.16).

Por su parte, por asesor se entenderá aquella persona que si bien, no es el elaborador de la información y documentación del valor de mercado antes referida, más bien proporciona asesoría, recomendaciones y asistencia en general al contribuyente en materia de precios de transferencia. En este contexto, de forma enunciativa y no limitativa, las labores del asesor abarcan:

- Revisar y opinar sobre la información y documentación del valor de mercado elaborada;
- Hacer recomendaciones en materia de cumplimiento del principio de plena competencia en las operaciones del contribuyente con sus partes relacionadas;
- Asesorar sobre el cumplimiento de la normatividad aplicable en la materia;
- Complementar con análisis adicionales la información y documentación del valor de mercado elaborada.
- Asistir al contribuyente en litigios, etc.

24. En el contexto de la declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional, y en relación con el llenado de la sección denominada “información específica”, ¿qué opción se deberá elegir en el campo denominado “tipo de contribuyente”? ¿en qué circunstancias específicas no se deberán elegir las opciones de “requerido por la autoridad” y “otros”?

El campo denominado “tipo de contribuyente” en la declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional contiene las siguientes opciones para su llenado: (i) obligado, (ii) designado, (iii) requerido por la autoridad y (iv) otros. La opción que se deberá elegir obedece a los siguientes supuestos:

- obligado. – esta opción la deberán utilizar los contribuyentes señalados en el Artículo 32-H, fracciones I, II, III, y IV del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas y que se ubiquen en los supuestos señalados en el inciso (a) del segundo párrafo de la fracción III del Artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).
- designado. – esta opción la deberán utilizar los contribuyentes señalados en el inciso (b) del segundo párrafo de la fracción III del Artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) que sean personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país designados para proporcionar la declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional en México.



- (iii) requerido por la autoridad. – esta opción la deberán utilizar los contribuyentes que se ubiquen en el supuesto establecido en el último párrafo del Artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y que se les requiera localmente la declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional.
- (iv) otros. – esta opción la deberán utilizar aquellos contribuyentes que, por ejemplo, no estando obligados, pero deseen presentar voluntariamente la declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional.

En caso de ubicarse en las opciones de contribuyente (i) obligado o (ii) designado, no se deberá elegir alguna otra opción, es decir, en estos casos no se deberán elegir las opciones (iii) requerido por la autoridad u (iv) otros, arriba mencionadas.

Es importante recordar que son infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, el proporcionarlas con errores. Evita sanciones y presenta tu declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional seleccionando el tipo de contribuyente tomando en cuenta lo señalado.