

**NUEVO ESTÁNDAR DE
DOCUMENTACIÓN DE PRECIOS DE
TRANSFERENCIA Y REPORTE PAÍS
POR PAÍS**

*L.C.C. y M.A. Héctor Alvarado Salinas
C.P.C. y M.B.A. Roger Fidel Vera Sandoval*

PRECIOS DE TRANSFERENCIA

DIRECTORIO

C.P.C. Leticia Hervert Sáenz
PRESIDENTA

C.P.C. José Luis García Ramírez
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Orlando Corona Lara
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Luis Sánchez Galguera
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Agustín Espino Vergara
**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE PRECIOS DE
TRANSFERENCIA**

C.P. y P.C. F.I. José Arturo Vela Ríos
L.E. y M.B.A. Oscar Campero Pérez San Vicente
RESPONSABLES 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 DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA DEL IMCP

C.P. y M.F. Agustín Espino Vergara
Lic. Alejandro Calderón Aguilera
C.P. y P.C. F.I. José Arturo Vela Ríos
C.P. y Lic. Christian R. Natera Niño de Rivera
L.C. Emmanuel Pacheco Olguín
C.P.C. y M.F. Gabriel Oliver García
L.C.C. y M.A. Héctor Alvarado Salinas
L.E. y M.B.A. Iván Díaz Barreiro Hernández
C.P. Mónica del Rocío Cerda Ayala
L.E. y M.F. Omar Camacho Guerrero
L.E. y M.B.A. Oscar Campero Pérez San
Vicente
C.P. y P.C.FI. Ricardo Suarez David
C.P.C. y M.B.A. Roger Fidel Vera Sandoval
C.P. José Simón Somohano Silva
L.C.E.E. Ma. Teresa Quiñones y Fernández
C.P.C. y M.F. Angélica María Ruiz López
(Representante de la Región Centro-Occidente)

NUEVO ESTÁNDAR DE DOCUMENTACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y REPORTE PAÍS POR PAÍS

*L.C.C. y M.A. Héctor Alvarado Salinas
C.P.C. y M.B.A. Roger Fidel Vera Sandoval
Integrantes de la Comisión de Precios de Transferencia del IMCP*

El objetivo del presente documento es profundizar en algunos aspectos relacionados con el nuevo estándar de documentación de precios de transferencia y sus posibles implicaciones, especialmente en lo relativo al denominado reporte país por país o *Country-by-Country Report*.

ANTECEDENTES

Cuando se habla de precios de transferencia, uno de los principales puntos de interés para los contribuyentes y para las autoridades fiscales es el relativo a la documentación por medio de la cual se sustenta el cumplimiento de las reglas de precios de transferencia por parte del contribuyente. Al respecto, el Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia emitidas en 1995 por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (“OCDE”) estableció los lineamientos o estándares con base en los cuales diversas autoridades fiscales alrededor del mundo reglamentaron los requisitos de documentación de precios de transferencia aplicables en cada país. En el caso específico de México, hasta el ejercicio fiscal 2015 los requisitos de documentación de precios de transferencia se encontraban contenidos exclusivamente en el artículo 76 fracción IX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (“LISR”).

Considerando la necesidad de actualizar los lineamientos de documentación establecidos en el Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE, durante el año 2011 dicho organismo inició un programa de trabajo tendiente a adecuar y simplificar tales requisitos de documentación, el cual dio como resultado la emisión de un documento conocido como *White Paper on Transfer Pricing Documentation* (“White Paper”) publicado en julio de 2013.

Ahora bien, derivado de las inquietudes externadas por las administraciones fiscales de diversos países en el sentido de que bajo su óptica ciertas prácticas y estrategias fiscales utilizadas por algunos contribuyentes en sus operaciones internacionales dañan de manera importante su base fiscal y originan una migración artificial de utilidades, durante el año 2013 la OCDE y el “Grupo de los 20” (países industrializados y emergentes) se dieron a la tarea de evaluar la forma de contrarrestar dicha problemática, lo cual dio como resultado la adopción de un plan de acción conocido como Erosión de la Base y Traslado de Utilidades (*Base Erosion and Profit Shifting* o BEPS). El objetivo principal del plan BEPS consiste en dotar a las autoridades fiscales de mejores herramientas que les permitan tener mayor certeza de que las utilidades son gravadas en el país en el cual se desarrollaron las actividades económicas que las generaron.

El plan BEPS consta de 15 acciones específicas enfocadas a combatir las prácticas que a juicio de la OCDE erosionan la base tributaria de los países. Alrededor de estas 15 acciones las administraciones fiscales de 44 países (incluidos los países miembros de la OCDE y los países que forman el Grupo de los 20) han trabajado en el desarrollo de directrices y recomendaciones específicas plasmadas en una serie de reportes o “entregables”.

Específicamente, la acción 13 del plan BEPS se refiere a la necesidad de volver a examinar los estándares de documentación de precios de transferencia y desarrollar reglas que permitan a las administraciones fiscales incrementar la transparencia fiscal y obtener información para realizar evaluaciones adecuadas de riesgo y revisiones en materia de precios de transferencia más eficientes. Al respecto, el 5 de octubre de 2015 la OCDE publicó el reporte final denominado *Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting* (Documentación de Precios de Transferencia y Reporte País por País), el cual constituye el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE. Estas nuevas guías de documentación de precios de Transferencia retoman en buena medida las ideas aportadas originalmente por el *White Paper*, las adapta a los objetivos BEPS y adicionan elementos importantes. Por otra parte, las nuevas Guías de Documentación de Precios de Transferencia y Reporte País por País se apartan del objetivo de simplificación que en un principio se planteaba en el *White Paper*.

COMPOSICIÓN DEL NUEVO ESTANDAR DE DOCUMENTACIÓN

El Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE dado a conocer el pasado mes de octubre establece un nuevo estándar de documentación de tres niveles: 1) un archivo maestro o Master File, 2) un archivo local o Local File y 3) el reporte país por país o *Country-by-Country Report*.

El **Master File** es un documento en el que cada Grupo Multinacional deberá proporcionar un panorama global relativo a sus operaciones de negocios, a sus políticas de precios de transferencia y a su distribución de ingresos y actividades económicas, de tal forma que auxilie a las autoridades fiscales en la evaluación del nivel de riesgo del contribuyente en aspectos de precios de transferencia.

El **Local File** es un documento en el que se proporcionará información específica relativa a las transacciones realizadas por cada entidad local con sus partes relacionadas residentes en el extranjero. El Local File básicamente corresponde a lo que hoy se conoce como “Estudio de Precios de Transferencia” y su objetivo principal consiste en sustentar que las operaciones realizadas por la entidad local con sus partes relacionadas residentes en el extranjero fueron llevadas a cabo observando el principio de plena competencia.

El reporte país por país o **Country-by-Country Report** es un formulario estandarizado en el que el Grupo Multinacional deberá dar a conocer anualmente y de manera agregada cierta información relativa a sus actividades económicas realizadas en cada jurisdicción fiscal y a la forma en la que la operación total del Grupo Multinacional se distribuye en tales jurisdicciones.

El nuevo modelo de documentación de precios de transferencia tiene tres objetivos principales: 1) asegurar que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones en materia de precios de transferencia en sus operaciones realizadas con partes relacionadas, 2) que las administraciones fiscales cuenten con la información necesaria para la evaluación de riesgos de precios de transferencia de los contribuyentes y 3) que las administraciones fiscales cuenten con información útil para llevar a cabo sus auditorías de precios de transferencia de manera apropiada.

En el caso de México, el nuevo estándar de documentación de precios de transferencia antes mencionado se instrumentó mediante la incorporación del artículo 76-A a la LISR vigente a partir del ejercicio fiscal 2016. Este artículo establece que aquellos contribuyentes que se ubiquen en los supuestos señalados en tal artículo deberán presentar a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio de que se trate las siguientes tres nuevas declaraciones informativas de partes relacionadas: 1) Declaración informativa maestra de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional (que corresponde al Master File), 2) Declaración informativa local de partes relacionadas (que corresponde al Local File) y 3) Declaración informativa país por país (que corresponde al *Country-by-Country Report*). Cabe mencionar que de la lectura del artículo 76-A de la LISR se desprende que la información a ser proporcionada en cada una de estas declaraciones informativas de partes relacionadas es prácticamente la misma que la señalada en el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE.

El nuevo modelo de documentación de precios de transferencia representa un cambio trascendental respecto al modelo de documentación anterior, ya que proporcionará mejor información a las autoridades fiscales en términos de cantidad y calidad y a su vez requerirá realizar un esfuerzo mayor por parte de los Grupos Multinacionales, quienes deberán realizar una inversión adicional de recursos humanos, materiales, económicos y tecnológicos para cumplir adecuadamente con el nuevo estándar de documentación.

Bajo el nuevo estándar de documentación de precios de transferencia, aquellos Grupos Multinacionales cuyas tenedoras principales sean residentes para efectos fiscales en México y que se ubiquen en los supuestos establecidos en el artículo 76-A de la LISR tendrán el reto de poner en marcha las acciones necesarias para coordinar y producir el archivo maestro y el reporte país por país, en adición a la preparación del archivo local.

Por su parte, aquellas entidades residentes en México que formen parte de un Grupo Multinacional cuya tenedora principal sea residente para efectos fiscales en otra jurisdicción, además de cumplir como cada año con la elaboración del archivo local, deberán estar preparadas para proporcionar de forma adecuada y oportuna toda la información que en su momento la casa matriz les solicite a efectos de preparar el archivo maestro y el reporte país por país.

Ahora bien, teniendo en cuenta el tipo de información solicitada en el reporte país por país, puede existir un riesgo potencial de que las autoridades fiscales de algunos países vean en este reporte una ventana de oportunidad para intentar determinar ajustes de precios de transferencia mediante alguna fórmula arbitraria de distribución de ingresos globales y sin tomar en cuenta los atributos particulares de cada operación realizada por el contribuyente local con sus partes relacionadas residentes en el extranjero. Lo anterior aún y cuando las Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE y el nuevo estándar de documentación publicado por dicho organismo explícitamente piden evitar el uso de este tipo de procedimientos conocidos como *Global Formulary Apportionment* por ser contrarios al principio de plena competencia.

REPORTE PAÍS POR PAIS

ESTRUCTURA DEL REPORTE PAIS POR PAIS

El reporte país por país es un formulario estandarizado que consta de tres tablas que se encuentran contenidas en el Anexo III del nuevo Capítulo V de las Guías de la OCDE. La primera tabla solicita información relativa a la distribución por jurisdicción fiscal de los ingresos obtenidos y del impuesto sobre la renta pagado por el Grupo

Multinacional, así como de ciertos indicadores de su actividad económica. La segunda tabla requiere incluir una lista de todas las entidades del Grupo Multinacional situadas en cada jurisdicción fiscal, indicando el giro o actividad de negocios realizada por cada una de dichas entidades. Finalmente, en la tercera tabla se proporciona cualquier información o explicación adicional que resulte necesaria para la adecuada interpretación de lo asentado en el formulario. Si bien hasta el momento no han sido publicadas en México las reglas de carácter general mediante las cuales se precisará los medios de presentación y los formatos correspondientes a las tres nuevas declaraciones informativas de partes relacionadas a que hace referencia el artículo 76-A de la LISR, se espera que el formato correspondiente a la declaración informativa país por país sea prácticamente el mismo que se encuentra contenido en el Anexo III del Capítulo V de las Guías de la OCDE.

Cabe señalar que México y otros países expresamente han manifestado que la información solicitada en el reporte país por país es insuficiente para una adecuada evaluación del nivel de riesgo del contribuyente, por lo que la OCDE revisará nuevamente el tema de documentación de precios de transferencia a más tardar en el año 2020 y se evaluará la posible inclusión en el reporte país por país de campos adicionales solicitando información relativa a intereses, regalías y cargos por servicio pactados entre partes relacionadas.

A continuación, se transcribe las tablas que integran el modelo de reporte país por país contenido en el nuevo Capítulo V de las Guías de la OCDE y posteriormente se abordará de manera más puntual la información a proporcionar en cada uno de los campos que las integran.

Tabla 1. Panorama de distribución de ingresos, impuestos y actividades de negocio por jurisdicción fiscal.

Nombre de Grupo Multinacional:										
Ejercicio Fiscal:										
Moneda Utilizada:										
Jurisdicción Fiscal	Ingresos			Utilidad (Pérdida) Antes de Impuesto Sobre la Renta	Impuesto Sobre la Renta Efectivamente Pagado	Impuesto Sobre la Renta Causado	Capital Social	Utilidades Acumuladas	Número de Empleados	Activos Tangibles Diferentes a Efectivo y Equivalentes
	Partes no Relacionadas	Partes Relacionadas	Total							

Tabla 2. Lista de todas las entidades que integran el Grupo Multinacional por jurisdicción fiscal.

		Nombre del Grupo Multinacional: Ejercicio Fiscal:															
Jurisdicción Fiscal	Entidades Residentes en la Jurisdicción Fiscal	Jurisdicción Fiscal de Incorporación en caso de que sea Distinta de la Jurisdicción en la cual tiene Residencia Fiscal	Principal Actividad(es) de Negocio												Otra ²		
			Investigación y Desarrollo	Poseedora o Administradora de Propiedad Intelectual	Compras	Manufactura o Producción	Ventas, Mercadotecnia o Distribución	Servicios Administrativos o de Soporte	Prestación de Servicios a partes no relacionadas	Financiamiento Interno del Grupo	Servicios Financieros Regulados	Seguros	Tenedora de Acciones u Otros Instrumentos de	Inactiva			
	1.																
	2.																
	3.																
	1.																
	2.																
	3.																

Favor de especificar la naturaleza de la actividad de la Entidad en la sección "Información Adicional"

Tabla 3. Información Adicional

Nombre del Grupo Multinacional: Ejercicio Fiscal:	
<i>Favor de incluir brevemente cualquier información adicional o explicación que considere necesaria o que facilitaría la comprensión de la información obligatoria proporcionada en el reporte País por País.</i>	

INFORMACIÓN ESPECÍFICA A SER PROPORCIONADA EN EL REPORTE PAÍS POR PAÍS

En el Anexo III del nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE se incluyen instrucciones generales y específicas para el llenado del formato del reporte país por país, así como una guía de la información que se requiere proporcionar en cada columna del mismo. A reserva de que posiblemente en el futuro el Servicio de Administración Tributaria emita instrucciones de llenado específicas correspondientes a la declaración informativa país por país, consideramos que las instrucciones de llenado mencionadas en el Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE pueden ser de utilidad al momento de presentar dicha declaración informativa. A continuación, se describen tales instrucciones de llenado.

El concepto de Empresa Multinacional que reporta (*Reporting MNE*) se refiere a la empresa controladora principal del Grupo Multinacional, la cual debe ser la encargada de preparar y entregar el reporte país por país en la jurisdicción fiscal en donde es contribuyente. Cabe mencionar que en el caso de México, el inciso a) del segundo párrafo de la fracción III del artículo 76-A de la LISR establece los supuestos específicos en los que una empresa residente en México se debe ubicar para ser considerada como Persona Moral Controladora Multinacional.

Por Entidad Constitutiva (EC) debe entenderse cualquier unidad de negocio individual que consolide con el Grupo Multinacional para propósitos financieros. Cabe mencionar que en el reporte país por país también se deben considerar como EC aquellas entidades que no consoliden su información con el Grupo Multinacional únicamente por razones de tamaño o materialidad. El concepto de EC también comprende a los Establecimientos Permanentes, cuya información deberá reportarse como parte de la jurisdicción fiscal en la cual se ubican.

El periodo a reportar en el reporte anual país por país debe abarcar el año fiscal de la Empresa Multinacional que reporta. Para las EC, la Empresa Multinacional que reporta puede elegir entre: 1) reportar la información de las EC correspondiente al ejercicio fiscal terminado en la misma fecha del cierre fiscal de la Empresa Multinacional que reporta, o que haya concluido dentro de los 12 meses anteriores a dicha fecha; o 2) presentar la información que haya sido reportada por todas la EC para el mismo ejercicio fiscal de la Empresa Multinacional.

La Empresa Multinacional que reporta puede elegir la fuente de donde obtendrá la información a ser presentada en el reporte país por país, que pueden ser los estados financieros consolidados, individuales, información contable utilizada internamente por la administración o estados financieros con fines regulatorios. Las cifras reportadas deben expresarse en la moneda funcional de la Empresa Multinacional que reporta. También se señala que no es necesario realizar ajustes por diferencias en principios contables, ni tampoco conciliar los ingresos, utilidades e impuestos reportados en el reporte país por país con los reportados en los estados financieros consolidados. De igual forma se debe incluir una breve descripción de las fuentes de información en la sección de Información Adicional del reporte país por país. En caso de que de un año otros existan cambios en las fuentes de información, se debe explicar la razón de tales cambios y sus consecuencias.

En el siguiente cuadro se especifica la información que, de acuerdo con el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE, debe ser incluida en las columnas de la Tabla 1 del reporte país por país:

TÍTULO DE LA COLUMNA	INFORMACIÓN
Jurisdicción fiscal	Mencionar todas las jurisdicciones fiscales donde las EC que conforman el Grupo Multinacional sean residentes. Una jurisdicción fiscal es un Estado o una jurisdicción con autonomía fiscal.
Ingresos con partes no relacionadas	Suma de ingresos con partes independientes que las EC tuvieron en la jurisdicción fiscal a la que pertenecen.
Ingresos con partes relacionadas	Suma de ingresos con partes relacionadas que las EC tuvieron en la jurisdicción fiscal a la que pertenecen.
Ingresos totales	La suma de los ingresos con partes independientes y partes relacionadas correspondientes a cada jurisdicción fiscal.
Utilidad (pérdida) antes de Impuestos (ISR)	El total de utilidad o pérdida antes de impuestos de las EC en la jurisdicción fiscal a la que pertenecen. Incluye ingresos y gastos extraordinarios.
ISR pagado	Suma del ISR que haya sido pagado por las EC residentes en cada jurisdicción fiscal durante el año fiscal reportado. Incluye impuestos pagados por dichas entidades a otras jurisdicciones fiscales e impuestos retenidos en el extranjero.
ISR causado (año en curso)	Suma del ISR causado de las EC en la jurisdicción fiscal a la que pertenecen, en el año reportado. No debe incluir impuestos diferidos ni provisionados por posiciones fiscales inciertas.
Capital	Suma del capital revelado por las EC residentes en cada jurisdicción fiscal.
Utilidades acumuladas	Suma de las ganancias acumuladas de las EC pertenecientes a cada jurisdicción fiscal.
Número de empleados	El total de empleados de las EC pertenecientes a cada jurisdicción fiscal, en base a equivalencia de “tiempo de completo”. Se reporta un promedio de

TÍTULO DE LA COLUMNA	INFORMACIÓN
	empleados al cierre del año y el dato puede ser aproximado.
Activos tangibles diferentes a efectivo y sus equivalentes	Suma de los activos tangibles de las EC pertenecientes a cada jurisdicción fiscal a valor en libros. No incluye efectivo y sus equivalentes, ni activos financieros.

Los ingresos con partes relacionadas e independientes reportados deben incluir operaciones de venta de inventario y propiedades, servicios, regalías e intereses, entre otros. Se deben excluir pagos que se consideren dividendos en la jurisdicción fiscal. Los contratistas independientes que participan en la operación ordinaria de la EC pueden reportarse como empleados.

Aún y cuando las instrucciones específicas de llenado relativas a la Tabla 1 del formulario del reporte país por país esclarecen muchas de las preguntas que podrían surgir, consideramos que continúan existiendo algunos campos de información que pueden generar duda. Por ejemplo, no resulta del todo claro si como parte de la información a reportar en relación con el Capital se deben o no considerar conceptos tales como primas en suscripción de acciones y aportaciones para futuros aumentos de capital.

En cuanto a la Tabla 2 del reporte país por país se solicita una lista de todas las EC del Grupo Multinacional con su nombre legal completo, especificando la jurisdicción fiscal en la que residen para estos efectos y cuál es su giro de negocio principal. Para cada EC se puede seleccionar más de un giro de negocio, cuando así resulte aplicable.

En caso de que la jurisdicción de residencia fiscal de la EC sea diferente a la jurisdicción donde fue constituida legalmente, se debe indicar en la columna correspondiente la jurisdicción fiscal en donde ésta fue constituida.

IMPLEMENTACIÓN

El apartado E del nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE proporciona algunos lineamientos respecto a cuatro puntos básicos concernientes a la implementación del reporte país por país, los cuales son los siguientes:

1. **Tiempos de preparación y entrega del reporte país por país:** Se recomienda que el reporte sea requerido para su entrega a partir del ejercicio fiscal 2016 de las Empresas Multinacionales que reportan. Por lo anterior, considerando que en el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE se recomienda que los Grupos Multinacionales cuenten con un año posterior al cierre del ejercicio a reportar para preparar y entregar el reporte país por país,

se entendería que el primer reporte país por país debería entregarse a más tardar el 31 de diciembre de 2017, para aquellos grupos cuyo ejercicio fiscal coincida con el año calendario. Si el ejercicio fiscal de la Empresa Multinacional que reporta terminara en fecha distinta al 31 de diciembre, el reporte país por país sería requerido durante el año 2018, 12 meses después del cierre de dicho ejercicio.

La intención es que durante este período las administraciones fiscales implementen en sus legislaciones fiscales internas la obligación de presentar el reporte país por país, no obstante, lo anterior, sería comprensible que algunas administraciones fiscales necesitaran tiempo adicional para incluir el requerimiento del reporte en sus legislaciones fiscales internas, a efectos de estar facultadas a solicitar esta información.

Cabe mencionar que, en el caso de México, el artículo 76-A adicionado a la LISR vigente durante el ejercicio fiscal 2016 señala que las tres nuevas declaraciones informativas de partes relacionadas deberán ser presentadas a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior, por lo que el primer año de presentación de tales declaraciones en México será a más tardar el 31 de diciembre de 2017, con información relativa al ejercicio fiscal 2016.

2. Los Grupos Multinacionales a los cuales se deberá solicitar la preparación y presentación del reporte país por país: Se sugiere que las administraciones fiscales otorguen excepciones a la obligación de entregar el reporte país por país, mediante la definición de límites con base en el ingreso consolidado del ejercicio inmediato anterior del Grupo Multinacional. El límite sugerido en el documento es de 750 millones de Euros o su equivalente en moneda local. La implementación de exenciones por límites de ingreso contribuiría a lograr un balance apropiado entre la carga a los contribuyentes y los objetivos de fiscalización de las administraciones fiscales. Aparte de la exención en el límite de ingresos, no se recomienda considerar ninguna exención adicional. Asimismo, esta recomendación busca que las administraciones fiscales concentren sus esfuerzos en revisar transacciones importantes y materiales, evitando cargas excesivas al contribuyente. En el caso de México, el artículo 76-A, fracción III, segundo párrafo, inciso a), numeral 6 de la LISR contempla un límite de ingresos consolidados para efectos contables, correspondientes al ejercicio inmediato anterior, de 12 mil millones de pesos o más para que un contribuyente, en caso de ubicarse en los demás supuestos marcados en dicho inciso, pueda ser considerado como persona moral controladora multinacional obligada a presentar en México la declaración informativa país por país. Al momento de ser publicada la LISR para el ejercicio fiscal 2016, este límite de ingresos era consistente con el monto en Euros antes mencionado y eventualmente podrá ser modificado por el Congreso de la Unión.

3. Condiciones necesarias sobre las cuales se deberá obtener y utilizar la información por parte de las autoridades fiscales: Uno de los aspectos de mayor preocupación para los contribuyentes en relación con el reporte país por país es el relativo a la confidencialidad y uso de dicha información por parte de las administraciones fiscales. Al respecto, el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE menciona que las jurisdicciones fiscales deben poner en práctica medidas legales para proteger la confidencialidad de la información reportada. Dichas medidas de protección deben incluir límites en el uso de información y reglas para las personas autorizadas al acceso y manejo de esta información.

Asimismo, el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE insta a que las administraciones fiscales implementen de forma legal y consistente en sus respectivas jurisdicciones la obligación de preparar y presentar el reporte país por país, utilizando el formato estándar del reporte y no requiriendo información adicional a la señalada en dicho formato.

Por otra parte, las jurisdicciones fiscales deberán usar el reporte país por país para la evaluación de riesgos de precios de transferencia o de riesgos relativos a BEPS y no se deberán imponer ajustes fiscales a los contribuyentes con base únicamente en fórmulas arbitrarias de distribución global del ingreso derivadas de la información del reporte.

4. Marco conceptual para el intercambio entre Gobiernos del reporte país por país:

El nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE indica que en aquellas jurisdicciones fiscales en las cuales se cumplan los estándares de confidencialidad, consistencia y uso apropiado, el intercambio de reportes se deberá dar de manera automática. En aquellos casos en los que no aplique el intercambio automático, se podría aplicar un segundo mecanismo consistente en que cada jurisdicción fiscal solicite localmente la presentación del reporte, o bien, trasladar la obligación de presentación del reporte país por país e intercambio de dicha información a la jurisdicción en la que sea residente la segunda controladora más importante del Grupo Multinacional. A este respecto, el último párrafo del artículo 76-A de la LISR señala que la autoridad fiscal podrá requerir a las personas morales residentes en México la presentación de la declaración informativa país por país en aquellos casos en los cuales dicha autoridad no pueda obtener tal información por medio de los mecanismos de intercambio de información establecidos en los tratados internacionales, otorgando al contribuyente un plazo de 120 días hábiles para proporcionar tal información.

En materia del intercambio de información, en enero de 2016 representantes de 31 países, entre los que se encuentra México, firmaron el Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes (MCAA por sus siglas en inglés), por medio del cual se establece un canal formal para el intercambio automático del

reporte país por país entre las autoridades fiscales. Lo anterior significa un avance significativo en la implementación del reporte país por país.

Asimismo, en marzo de 2016 la OCDE emitió el formato electrónico estandarizado del reporte país por país en versión XML (extensible markup language), cuyo objetivo consiste en facilitar a las autoridades fiscales una implementación e intercambio uniforme, rápido y eficiente del mismo. Conjuntamente con la emisión del formato, la OCDE también presentó una Guía de Usuario para el formato XML del reporte país por país.

De esta manera, el intercambio automático del reporte país por país entre autoridades fiscales se haría electrónicamente mediante el formato XML. Si bien, este formato electrónico está principalmente dirigido a facilitar el intercambio del reporte país por país entre autoridades fiscales, también podría ser usado para la entrega del reporte por el contribuyente a la autoridad fiscal en aquellos casos en los que así se establezca en la Ley local.

CONCLUSIONES

El nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE está dirigido a dar mayores elementos a las autoridades fiscales para la evaluación de riesgos y el direccionamiento apropiado de sus recursos de auditoría en materia de precios de transferencia. No obstante, la naturaleza y cantidad de información que se requiere para cumplir con estos objetivos implica que los contribuyentes deban realizar una importante inversión adicional de recursos humanos, financieros y tecnológicos. En el caso de sistemas de información, el desafío puede ser mayúsculo, considerando la cantidad de información que se pudiera llegar a generar en Grupos Multinacionales grandes.

El tema de confidencialidad y uso apropiado de la información requerida por el nuevo estándar de documentación de precios de transferencia y especialmente por el reporte país por país constituye una preocupación importante para los Grupos Multinacionales. Por lo anterior, las garantías que los gobiernos puedan ofrecer en la confidencialidad y uso apropiado de la misma son de vital importancia en su implementación.

Es de esperarse que próximamente se den a conocer las reglas de carácter general para la presentación de las nuevas declaraciones informativas de partes relacionadas señaladas en el artículo 76-A de la LISR por medio de las cuales se den a conocer los medios presentación y formatos correspondientes. No obstante lo anterior, se prevé que tales formatos sean consistentes con los contenidos en el nuevo Capítulo V de las Guías de Precios de Transferencia de la OCDE.

Por su parte, es muy relevante que las Empresas Multinacionales domiciliadas en México que estén obligadas a presentar la declaración informativa país por país comiencen cuanto antes a adecuar sus políticas, recursos y mecanismos internos que faciliten la obtención, análisis e integración de la información que el reporte demanda. Lo anterior puede implicar un gran reto en materia administrativa, contable, fiscal y de sistemas, además de requerir inversiones adicionales de recursos (tiempo y dinero). Es recomendable que las Empresas Multinacionales domiciliadas en México visualicen y planeen con anticipación, las acciones apropiadas para poder cumplir con esta obligación. En el caso de subsidiarias mexicanas de empresas multinacionales domiciliadas en el extranjero, es importante que estén preparadas para proporcionar en tiempo y forma la información local que en su caso les sea solicitada por su casa matriz para dar cumplimiento con la presentación del reporte país por país ante alguna autoridad fiscal extranjera.

Asimismo, es recomendable que los Grupos Multinacionales realicen un análisis cuidadoso de la relación y consistencia entre la información revelada en el reporte país por país y las estrategias y posiciones de precios de transferencia del Grupo Multinacional reveladas en el archivo maestro y en los archivos locales del grupo. También resulta importante revisar la consistencia de la información reportada en el reporte país por país con las declaraciones e información presentadas por los integrantes del Grupo Multinacional en las diferentes jurisdicciones donde tienen presencia. En el caso de México, será importante verificar la consistencia entre dicha información y la información asentada en el estudio de precios de transferencia, en la declaración informativa de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero y en su caso, en el dictamen fiscal o en la Declaración de la Situación Fiscal del Contribuyente.



PRECIOS
DE TRANSFERENCIA