

BEPS Acción 13
Informes país por país

**MANUAL PARA LA
IMPLEMENTACIÓN EFECTIVA**

BEPS Acción 13

Informes país por país

Manual para la implementación
efectiva

Septiembre 2017

Tanto este documento como cualquier mapa que se incluya en él no conllevan perjuicio alguno respecto al estatus o la soberanía de cualquier territorio, a la delimitación de fronteras y límites internacionales, ni al nombre de cualquier territorio, ciudad o área.

Por favor, cite esta publicación de la siguiente manera:

OCDE (2017), *BEPS Acción 13 - Informes país por país: Manual para la implementación efectiva*, Publicaciones de la OCDE, París. www.oecd.org/tax/beps/informes-pais-por-pais-manual-para-la-implementacion-efectiva.pdf

Fotografías: Portada © MIND AND I – Shutterstock.com

© OCDE 2017

Usted puede copiar, descargar o imprimir los contenidos de la OCDE para su propio uso y puede incluir extractos de publicaciones, bases de datos y productos de multimedia en sus propios documentos, presentaciones, blogs, sitios web y materiales docentes, siempre y cuando se dé el adecuado reconocimiento a la fuente y al propietario del copyright. Toda solicitud para uso público o comercial y derechos de traducción deberá dirigirse a rights@oecd.org. Las solicitudes de permisos para fotocopiar partes de este material con fines comerciales o de uso público deben dirigirse al Copyright Clearance Center (CCC) en info@copyright.com o al Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) en contact@cfcopies.com.

Prefacio

El próximo año, las autoridades fiscales de todo el mundo recibirán por primera vez información relativa a grandes grupos multinacionales con operaciones en su país, con un desglose de ingresos, beneficios, impuestos y otros atributos del grupo, por jurisdicción fiscal. Previamente, esta información no estuvo a disposición de las autoridades fiscales, y representa una excelente oportunidad para que éstas comprendan la estructura comercial de un grupo de un modo que anteriormente no fue posible.

La presentación de informes país por país es una de las cuatro normas mínimas del Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS) con las que se han comprometido más de 100 países y que abarca las jurisdicciones de residencia fiscal de casi todos los grandes grupos multinacionales. Además, el ritmo de implementación de la presentación de informes país por país es sorprendente. Hasta hoy, más de 55 jurisdicciones ya han implementado una obligación para que los grupos multinacionales pertinentes presenten los informes país por país. Además, las jurisdicciones han avanzado rápidamente para garantizar que los informes país por país se puedan intercambiar entre administraciones tributarias. Actualmente, 65 jurisdicciones han firmado el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes y algunas jurisdicciones han celebrado Acuerdos Bilaterales entre Autoridades Competentes para operacionalizar el intercambio de informes país por país con jurisdicciones específicas. Faltando nueve meses para que se intercambien los primeros informes país por país, ya se han creado más de 1000 relaciones de intercambio entre pares de jurisdicciones.

Ahora la responsabilidad recae en las autoridades fiscales para desarrollar e implementar soluciones en materia de recopilación y manejo de informes país por país y para hacer un uso efectivo y adecuado de la información que dichos informes incluyen. La Agencia Canadiense de Ingresos (CRA), en el contexto del Foro sobre Administración Tributaria de la OCDE, ha patrocinado el trabajo relativo a dos nuevos manuales, para apoyar a los países en la implementación efectiva de la presentación de informes país por país y sobre el uso de la información incluida en los informes país por país para los fines de la evaluación del riesgo fiscal.

El Manual *Informes país por país: Manual sobre la implementación efectiva* es una guía práctica para los elementos claves que deben tener en cuenta los países al introducir la presentación de informes país por país, incluyendo los problemas técnicos relacionados con la presentación, el intercambio y el uso de los informes país por país, así como las cuestiones prácticas que deberán gestionar las autoridades fiscales.

Tras la implementación de la presentación de informes país por país, la autoridad fiscal comenzará a utilizar la información que reciba, ya sea directamente de un grupo o de una autoridad fiscal extranjera. El manual *Informes país por país: Manual sobre el uso efectivo para la evaluación del riesgo fiscal* explora la forma de hacerlo, teniendo en cuenta los diferentes enfoques relativos a la evaluación del riesgo fiscal que se aplica en

los diferentes países, así como, los tipos de indicador de riesgo fiscal que se puede identificar mediante el uso de esta nueva información. También considera los desafíos que las autoridades fiscales pueden enfrentar y las cuestiones que deben tener en cuenta. Demuestra que los informes país por país, utilizados junto con otra información y como base para futuras investigaciones pueden ser herramientas muy importante para que las administraciones fiscales detecten e identifiquen los precios de transferencia y otros riesgos relacionados con BEPS. Por último, el Manual plantea advertencias acerca al riesgo de sacar conclusiones simplistas y engañosas si los informes país por país se utilizan aisladamente.

Estos dos manuales proporcionarán un apoyo valioso a los países que introducen la presentación de informes país por país y utilizan la información que reciben. A medida que transcurra el tiempo, las autoridades fiscales adquirirán experiencia en la recopilación, el manejo y el uso de los informes país por país, y cada uno de los manuales se actualizará periódicamente, para garantizar que las autoridades fiscales de todos los países se beneficien con esta experiencia.

Bob Hamilton

Comisario de la Agencia Canadiense de Ingresos (CRA)

Índice

<i>Abreviaturas y siglas</i>	7
Capítulo 1 Introducción y antecedentes	9
Descripción de alto nivel de la presentación de informes país por país.....	9
El <i>Informe país por país: Manual sobre la implementación efectiva</i>	12
Capítulo 2 Presentación y utilización de los informes país por país	15
Elementos necesarios para la presentación y el uso de los informes país por país.....	15
Definición de un grupo multinacional, y qué grupos están sujetos a la presentación de informes país por país.....	16
Definición de entidad declarante.....	16
Definición de año fiscal declarado.....	16
Determinación del primer año fiscal declarado.....	16
Formato y contenido de un informe país por país.....	17
Momento de la presentación de los informes país por país.....	17
Uso apropiado de los informes país por país.....	17
Confidencialidad de los informes país por país.....	19
Elementos opcionales para la presentación de informes país por país.....	19
Presentación por entidad representante	19
Archivo local.....	20
Requisitos de notificación.....	23
Capítulo 3 Intercambio de informes país por país	25
El AAC multilateral país por país.....	25
Elementos esenciales de los AAC.....	26
El compromiso de intercambiar informes país por país.....	27
Momento del intercambio	27
Uso de un esquema XML común.....	27
Modo de transmisión.....	28
Notificación de incumplimiento por parte de una entidad declarante.....	28
Obligación interna de presentación de informes país por país.....	28
Confidencialidad y uso apropiado.....	29
Notificación de incumplimiento de las condiciones de confidencialidad y de uso apropiado.....	29
Consultas entre autoridades competentes.....	29
Suspensión del intercambio de informes país por país.....	31
Entrada en vigor	31
Rescisión	31
La importancia de asegurar que los acuerdos internacionales estén vigentes cuando se inicie el informe país por país	32
Capítulo 4 Aspectos operacionales de los informes país por país	35
Presentación de los Informes País por País.....	35

Identificación de las entidades que deben presentar informes país por país	35
Recepción de informes país por país presentados por entidades residentes.....	36
Comprobar la integridad de los informes país por país y prepararlos para el intercambio	37
Imponer sanciones por incumplimiento	37
Intercambio de Informes País por País	38
Sistema de transmisión común.....	39
Capítulo 5 Orientación, participación y capacitación de las partes interesadas	43
Desarrollo de una estrategia para la participación de las partes interesadas.....	43
Orientación técnica.....	43
Participación y retroacción.....	44
Participación pública.....	44
Desarrollo de un programa de capacitación.....	46
Tipos de capacitación	46
Momento de la capacitación.....	47
Centralización de las responsabilidades de capacitación	47
Grupos de empleados específicos	48
Anexo Guía sobre el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país.....	53
Introducción y antecedentes.....	53
El significado de “uso apropiado”.....	54
El significado de “riesgo relacionado con BEPS”.....	55
Consecuencias del incumplimiento de la condición de uso apropiado	56
Uso apropiado como condición para recibir y utilizar los informes país por país	57
Compromiso de las autoridades competentes de denunciar las violaciones del uso apropiado	57
Compromiso de las autoridades competentes de reconocer de inmediato ajustes inapropiados en los procedimientos de la autoridad competente.....	58
Capacidad de las autoridades competentes para suspender temporalmente el intercambio de los informes país por país previa consulta en casos de incumplimiento.....	58
Riesgo de una evaluación fiscal incorrecta	58
Enfoques para asegurar el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país	59
¿Los acuerdos entre autoridades competentes multilaterales y/o bilaterales relativos a los informes país por país firmados por su jurisdicción incluyen el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país como condición para obtener y utilizar tales informes?.....	61
¿Su autoridad fiscal cuenta con una política clara y por escrito, que rija el uso de los informes país por país, e incluya una orientación sobre uso apropiado?.....	61
¿Se comunica eficazmente esta política a todo el personal que pueda tener acceso a los informes país por país en el curso de su trabajo?.....	61
¿Se controla o supervisa el uso de los informes país por país para asegurar su uso apropiado?.....	62
¿Se proporciona orientación o capacitación al personal de la autoridad fiscal competente de su jurisdicción, que establezca claramente sus compromisos?.....	64
¿Se dispone de medidas para asegurar que los controles sean revisados y actualizados cuando necesario, y se documentan los resultados de estas revisiones?.....	65
¿Se aplica alguna otra medida para asegurar el uso apropiado de los informes país por país?.....	66

Abreviaturas y siglas

AAC	Acuerdo entre autoridades competentes
BEPS	Erosión de la base imponible y traslado de beneficios
CRA	Agencia Canadiense de Ingresos
CCN	Red de Comunicación Común
CRS	Norma de Información Común
CTS	Sistema de Transmisión Común
DTC	Convenio bilateral de doble imposición
EMN	Empresa multinacional
FAT	Foro sobre Administración Tributaria
KSP	Plataforma de Intercambio de Conocimientos
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
TIEA	Acuerdo de intercambio de información tributaria
UE	Unión Europea
UPE	Entidad controladora final
XML	Lenguaje de marcas extensible

Capítulo 1

Introducción y antecedentes

1. El informe *Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país, Acción 13 - Informe final 2015*, (el Informe de Acción 13, OCDE, 2016) introdujo un enfoque estandarizado en tres niveles para la documentación de precios de transferencia para las empresas multinacionales (EMN), que constó de un archivo maestro, un archivo local y una obligación de que determinados grupos multinacionales presenten anualmente un informe país por país. El informe país por país de un grupo contiene información sobre las actividades globales y los atributos financieros del grupo por jurisdicción fiscal, presentada en un formato compatible.

2. Como una de las cuatro normas mínimas del Plan de Acción BEPS, las jurisdicciones que implementen la presentación de informes país por país estarán sujetas a revisión por pares de todos los miembros del Marco Inclusivo. Esta revisión por pares se llevará a cabo gradualmente a lo largo de un período de tres años, comenzando en 2017 con una revisión centrada particularmente en el marco legal y administrativo de la presentación de informes país por país.

Descripción de alto nivel de la presentación de informes país por país

3. En términos generales, la entidad controladora final (UPE por su sigla en inglés) de un grupo multinacional deberá preparar un informe país por país para cada año fiscal del grupo, comenzando en o después del 1 de enero de 2016 y presentar el informe dentro de los 12 meses siguientes al final del año fiscal ante la autoridad tributaria de la jurisdicción de la que es residente fiscal. Se aplica una excepción a esta regla general cuando el grupo multinacional tuviera ingresos totales consolidados inferiores a 750 millones de euros en el período contable inmediatamente anterior (o el equivalente cercano en la moneda nacional de la jurisdicción a enero de 2015). Se espera que este umbral excluya del alcance de la presentación de informes país por país al 85-90 por ciento de los grupos multinacionales.

4. El informe país por país presentado por un grupo multinacional incluye tres tablas que contienen información sobre las actividades globales y las características financieras del grupo.

- La Tabla 1 establece la asignación global por jurisdicción fiscal de los ingresos de terceros, los ingresos de partes relacionadas, el beneficio antes de impuestos, el impuesto pagado, el impuesto devengado, el capital declarado, los ingresos acumulados, el número de empleados y los activos tangibles de un grupo multinacional.
- La Tabla 2 enumera todas las entidades integrantes del grupo multinacional por jurisdicción fiscal, junto con sus actividades comerciales principales.

- La Tabla 3 permite el suministro de información adicional por parte del grupo multinacional en forma de texto libre para facilitar la comprensión de la información contenida en las Tablas 1 y 2.

5. En el Capítulo V de las *Directrices en materia de precios de transferencia* (OCDE, 2017a) se ha incluido una plantilla modelo para cada una de estas tablas, que también incluye instrucciones generales relativas a la definición de los términos clave utilizados en la plantilla, el período cubierto por la misma, las fuentes de datos utilizadas para completar la plantilla e instrucciones específicas para completar las Tablas 1 y 2. La plantilla y las instrucciones también se deben leer a la luz de las orientaciones interpretativas posteriores proporcionadas por la OCDE.¹

6. El informe país por país presentado por la UPE de un grupo multinacional ante la autoridad fiscal de su jurisdicción de residencia se debe intercambiar con las autoridades fiscales de otras jurisdicciones en las que un miembro del grupo multinacional sea residente fiscal o esté sujeto a impuestos con respecto a una actividad comercial que se realice a través de un establecimiento permanente, bajo las condiciones que rijan la confidencialidad, consistencia y el uso apropiado de la información contenida en el informe país por país. El intercambio de informes país por país se lleva a cabo en virtud de un acuerdo internacional que permite el intercambio automático de información² y un acuerdo entre autoridades competentes (AAC) que establece los detalles operativos del intercambio. En el primer año del informe país por país, el intercambio tiene lugar dentro de los 18 meses posteriores al cierre del año fiscal declarado por el grupo. En los años subsiguientes, el plazo se acorta a 15 meses de finalizado el año fiscal declarado por el grupo. Esto se ilustra en el diagrama siguiente, que supone que la presentación de informes país por país comienza para los años fiscales que empiezan el 1 de enero de 2016 y un grupo multinacional con un año fiscal coincidente con el calendario.



7. Está previsto que un grupo multinacional sólo deba presentar un informe país por

¹ Las directrices, que se actualizan periódicamente, están disponibles en el sitio web de la OCDE en: www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-country-by-country-reporting-beps-action-13.htm

² Como se describe en el Capítulo 3 de este manual, los acuerdos internacionales que permiten el intercambio automático de información son los siguientes: la *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal* (OCDE, 2011); un convenio fiscal bilateral que incluya un artículo de intercambio de información basado en el Artículo 26 de la Convención Modelo de la OCDE; o un acuerdo de intercambio de información fiscal que permita el intercambio automático de información.

país una vez por cada año fiscal declarado, en la jurisdicción de su UPE. Sin embargo, puede haber casos en los que una entidad integrante (es decir, una entidad dentro del grupo multinacional) que no sea la UPE deba presentar el informe país por país directamente ante su autoridad fiscal local (“tramitación local”), pero sólo si se cumplen una o más de las siguientes condiciones:

- la UPE no tiene obligación de presentar un informe país por país en su jurisdicción de residencia;
- existe un acuerdo internacional que permite el intercambio automático de información entre las jurisdicciones de la UPE y la entidad integrante, pero no existe un acuerdo entre autoridades competentes que establezca el intercambio automático de los informes país por país;
- ha habido una omisión sistémica por parte de la jurisdicción de residencia de la UPE para intercambiar informes país por país que la autoridad fiscal local ha notificado a la entidad integrante.

8. Para evitar el uso del archivo local y asegurar que un grupo multinacional pueda presentar un informe país por país en una sola jurisdicción, algunas jurisdicciones permiten la presentación por una entidad integrante. En este caso, se aplicará uno de los dos escenarios siguientes:

- Una entidad integrante del grupo que no sea la UPE (conocida como entidad controladora representante) presentará un informe país por país a la autoridad fiscal de la jurisdicción donde reside y esta autoridad fiscal intercambiará el informe país por país con otras jurisdicciones donde una entidad integrante del grupo multinacional sea residente fiscal o esté sujeta a impuestos en la otra jurisdicción con relación a una actividad comercial que se realice a través de un establecimiento permanente y con la cual la jurisdicción tenga tanto un acuerdo internacional que permita el intercambio automático de información como un ACC para el intercambio de informes país por país.
- Una entidad que sea la UPE de un grupo, que sea residente en una jurisdicción que no requiera presentación de informes país por país para el período contable pertinente, puede estar autorizada a presentar un informe país por país como una entidad controladora representante ante la autoridad fiscal en su jurisdicción de residencia (conocida como entidad controladora representante). La autoridad fiscal intercambiará el informe país por país con otras jurisdicciones cuando una entidad integrante del grupo multinacional sea residente fiscal o esté sujeta a impuestos con relación a una actividad comercial que se realice a través de un establecimiento permanente y con la cual la jurisdicción tenga tanto un acuerdo internacional que permita el intercambio automático de información como un ACC para el intercambio de informes país por país.

9. La norma mínima de la Acción 13 permite el uso de la información contenida en los informes país por país para la evaluación del riesgo de precios de transferencia de alto nivel, la evaluación de otros riesgos relacionados con BEPS y, cuando proceda, para el análisis económico y estadístico. Como tales, los informes país por país proporcionarán a las autoridades fiscales una poderosa herramienta que se puede utilizar junto con el archivo maestro, el archivo local y otras informaciones tales como datos internos y externos y el historial de auditoría de un grupo multinacional, para identificar a los contribuyentes y acuerdos que supongan un potencial riesgo tributario. En este sentido,

los informes país por país brindan a las autoridades fiscales la oportunidad de comprender mejor cómo encajan las entidades locales dentro de su grupo multinacional y dirigir los recursos hacia los contribuyentes de mayor riesgo.

El Informe país por país: Manual sobre la implementación efectiva

10. Desarrollado por el Foro sobre Administración Tributaria de la OCDE, el presente *Informe país por país: Manual sobre la implementación efectiva* (OCDE, 2017) está patrocinado por Canadá para ayudar a las jurisdicciones a implementar la norma mínima de la Acción 13. El documento contiene los siguientes capítulos y anexos:

- El Capítulo 1 consta de una descripción de alto nivel de la presentación de informes país por país, incluyendo un cronograma para la presentación y el intercambio de estos informes. Este capítulo introduce el informe país por país como una herramienta que las autoridades fiscales pueden utilizar, junto con otras informaciones, para llevar a cabo la evaluación de riesgos.
- El Capítulo 2 describe los elementos necesarios y opcionales del marco de una jurisdicción para la presentación y el uso de los informes país por país. Estos elementos se obtienen en gran medida de la ley modelo contenida en el Paquete de Medidas de Implementación de informes país por país contenido en el Informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016). En particular, este Capítulo describe el marco con el que debe contar una autoridad fiscal para protegerse del uso inadecuado de la información contenida en los informes país por país. También se analiza la presentación de los informes país por país por entidades representantes, así como las condiciones bajo las cuales una jurisdicción puede, en virtud de la norma mínima, imponer el archivo local.
- En el Capítulo 3 se examinan los elementos del marco jurídico que rige el intercambio de informes país por país con referencia a los acuerdos modelo de autoridades competentes incluidos en el Paquete de Medidas de Implementación. En particular, este capítulo examina el *Acuerdo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio de informes país por país*, diseñado por la OCDE para facilitar el establecimiento de relaciones de intercambio efectivas entre un gran número de jurisdicciones.
- En el Capítulo 4 se examinan los elementos de un marco operativo eficaz para la presentación y el intercambio de informes país por país. Entre otros temas, este capítulo analiza los requisitos de notificación que pueden ayudar a las autoridades fiscales a anticipar qué informes país por país se recibirán directamente de las entidades declarantes y cuáles se recibirán indirectamente de las autoridades fiscales extranjeras, así como la imposición de sanciones a los grupos multinacionales por incumplimiento con los requisitos de presentación de informes país por país, el esquema XML desarrollado para la presentación de informes país por país para asegurar que estos informes se intercambien en un formato estandarizado y el Sistema de Transmisión Común, creado para proporcionar una transmisión segura y confidencial de los informes país por país entre las jurisdicciones.
- En el Capítulo 5 se analizan las ventajas de proporcionar orientación sobre la presentación de informes país por país y de obtener comentarios de los principales interesados. También se debate la importancia de la capacitación. También se

observa que la capacitación no sólo se debe proporcionar al personal involucrado en el proceso de evaluación de riesgos, sino también al personal de cumplimiento tributario y de la autoridad competente.

- El anexo del manual incluye una copia de la *Informes país por país: Guía sobre el uso apropiado de la información incluida en los informes país por país* (OCDE, 2017) que además está disponible como publicación independiente. La capacidad de una jurisdicción para obtener y utilizar los informes país por país está condicionada a que se use apropiadamente la información contenida en tales informes, de conformidad con la norma mínima. Esta guía tiene en cuenta el significado de “uso apropiado”, las consecuencias del incumplimiento de la condición de uso apropiado y los enfoques que pueden utilizar las autoridades fiscales para garantizar el uso adecuado de la información contenida en los informes país por país.

11. Este manual se complementa con materiales prácticos relativos a la presentación de informes país por país, que se alojan en un sitio Clearspace de la OCDE y están accesibles para los funcionarios gubernamentales pertinentes de las jurisdicciones que son miembros del Marco Inclusivo. Este sitio facilitará el intercambio de información y de recursos, como ser materiales de orientación y capacitación relevantes para la implementación y la administración de la presentación de informes país por país. También se publicará una selección de estos materiales en la Plataforma de Intercambio de Conocimientos como parte del compromiso del Foro sobre Administración Tributaria de respaldar los esfuerzos de creación de capacidades. La Plataforma de Intercambio de Conocimientos (KSP) es un recurso en línea mundial, destinado a facilitar el intercambio de conocimientos y el desarrollo de conocimientos especializados entre las autoridades fiscales.

Bibliografía

- OCDE (2017a), *Directrices en materia de precios de transferencia*, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/20769717> (disponible en inglés et francés).
- OCDE (2017b), *Orientación sobre la implementación de la presentación de informes país por país*, www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-country-by-country-reporting-beps-action-13.htm (disponible en inglés et francés).
- OCDE (2016), *Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país, Acción 13 - Informe final 2015*, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Publicaciones OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264267909-es>
- OECD (2011), *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115606-en> (disponible en inglés, francés e italiano).

Capítulo 2

Presentación y utilización de los informes país por país

12. El primer paso en la implementación de la presentación de informes país por país es contar con un marco jurídico y administrativo que exija a ciertos grupos multinacionales a presentar informes país por país de conformidad con la norma mínima de la Acción 13, y que garantice la confidencialidad, consistencia y el uso adecuado de la información contenida en tales informes. Para ayudar a las jurisdicciones a implementar dicho marco, el informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) incluye un Paquete de Medidas de Implementación que contiene la ley modelo que las jurisdicciones pueden modificar y usar teniendo en cuenta las características específicas de sus sistemas tributarios y legales. Las jurisdicciones no tienen la obligación de utilizar la ley modelo. Sin embargo, la adopción de las disposiciones básicas de ésta garantizaría la cobertura de los principales elementos. En el sitio Clearspace de la OCDE se han publicado enlaces a la legislación nacional de varias jurisdicciones que ya han implementado la presentación de informes país por país.

13. Para cumplir con la norma mínima de la Acción 13, una jurisdicción debe adoptar un marco legal y administrativo que incluya una serie de elementos clave. También hay algunos elementos opcionales que se pueden incluir en algunos casos y bajo determinadas condiciones.

Elementos necesarios para la presentación y el uso de los informes país por país

14. Para asegurar el cumplimiento de la norma mínima de la Acción 13, una jurisdicción debe contar con un marco legal y administrativo que incluya los siguientes elementos relevantes para la presentación y el uso de los informes país por país:

- la definición de un grupo multinacional, y qué grupos multinacionales están sujetos a la presentación de informes país por país;
- la definición de una entidad declarante;
- la definición del año fiscal declarado;
- la determinación del primer año fiscal declarado;
- el formato y el contenido del informe país por país;
- el momento de la presentación;
- el uso apropiado de los informes país por país;
- la confidencialidad de los informes país por país.

Definición de un grupo multinacional, y qué grupos están sujetos a la presentación de informes país por país

15. La presentación de informes país por país se aplica a entidades de determinados grupos multinacionales. Para tal fin, un grupo hace alusión a un conjunto de empresas vinculadas a través de la propiedad o del control, que debe preparar estados financieros consolidados según los principios de contabilidad aplicables o que debería hacerlo si las participaciones de cualquiera de las empresas se negociaran en un mercado público de valores. Un grupo multinacional es cualquier grupo que incluye dos o más empresas residentes en diferentes jurisdicciones, o que incluye una empresa que es residente a los efectos fiscales en una jurisdicción y está sujeta a impuestos con respecto a una actividad comercial que se realice a través de un establecimiento permanente en otra jurisdicción.

16. Los requisitos de presentación de informes país por país están dirigidos a los grupos multinacionales más grandes que controlan aproximadamente el 90% de los ingresos corporativos y que plantean el mayor riesgo potencial en términos de BEPS. Para limitar la carga de presentación de informes a los grupos multinacionales más grandes, una jurisdicción debería eximir del requisito de presentación de informes a todos los grupos multinacionales que hayan tenido, en el año fiscal inmediatamente anterior, un total de ingresos consolidados del grupo inferior a 750 millones de euros (o un equivalente aproximado en la moneda nacional de la jurisdicción a enero de 2015). Se espera que la exención excluya del 85 al 90 por ciento de los grupos multinacionales de los requisitos de presentación de informes y permita lograr un equilibrio entre la carga de presentación de informes y el beneficio para las autoridades fiscales.

Definición de entidad declarante

17. La entidad declarante de un grupo multinacional es la entidad dentro del grupo que está obligada a presentar un informe país por país en nombre del grupo. La UPE del grupo multinacional debe presentar un informe país por país en su jurisdicción de residencia fiscal. Ésta será generalmente la entidad ubicada en la parte superior de la cadena de propiedad, que debe preparar estados financieros consolidados en su jurisdicción de residencia, o que debería hacerlo si sus participaciones se negociaran en un mercado público de valores de esa jurisdicción.

18. El informe sobre la Acción 13 también establece que se puede permitir o exigir a otras entidades de un grupo que presenten informes país por país en circunstancias específicas. Más adelante se considera la presentación por entidad representante y la presentación por entidad integrante (también conocida como archivo local) como elementos opcionales de la presentación de informes país por país.

Definición de año fiscal declarado

19. La entidad declarante para un grupo multinacional debe preparar su informe país por país basándose en su año fiscal, que es el ejercicio contable anual con respecto al cual la UPE del grupo prepara sus estados financieros.

Determinación del primer año fiscal declarado

20. La presentación de informes país por país se debe aplicar con respecto a todos los años fiscales que comiencen en o después del 1 de enero de 2016. Cabe reconocer que algunas jurisdicciones pueden necesitar tiempo para que su proceso legislativo nacional

promulgue los requisitos de presentación de informes, lo que puede dar lugar a una fecha de comienzo posterior, de ser necesario.

21. Si una jurisdicción no puede aplicar la presentación de informes país por país a todos los años fiscales que comiencen en o después del 1 de enero de 2016 (por ejemplo, porque hacerlo significaría aplicar la regla retrospectivamente, que podría no estar permitido), el primer año fiscal declarado debería ser el año fiscal más antiguo permitido por su legislación interna.

Formato y contenido de un informe país por país

22. Los informes país por país de todos los grupos multinacionales se deberán preparar en un formato compatible, aplicando las definiciones e instrucciones contenidas en la plantilla correspondiente del Anexo III del Capítulo V de las *Directrices de la OCDE en materia de precios de transferencia* (OCDE, 2017a).

23. El informe país por país debe contener la siguiente información:

- información agregada relativa a la cantidad de ingresos, ganancia (pérdida) antes del impuesto sobre la renta, impuesto sobre la renta pagado, impuesto sobre la renta devengado, capital declarado, ganancias acumuladas, número de empleados y activos tangibles distintos de efectivo o equivalentes de efectivo con respecto a cada jurisdicción en la que opera el grupo multinacional.
- una identificación de cada entidad integrante del grupo multinacional en la que se establezca la jurisdicción de residencia fiscal de dicha entidad integrante y, donde sea diferente de dicha jurisdicción de residencia fiscal, la jurisdicción bajo cuyas leyes dicha entidad integrante esté organizada y la naturaleza de la actividad o actividades principales de dicha entidad integrante.

Momento de la presentación de los informes país por país

24. Para asegurar la disponibilidad de los datos financieros necesarios para la realización del informe país por país del grupo multinacional, el plazo para presentar un informe país por país puede ser de hasta 12 meses después del último día del año fiscal declarado por el grupo. Si bien no se prohíbe un plazo de presentación anterior (por ejemplo, en consonancia con el plazo de presentación de información fiscal de la jurisdicción), pero no se recomienda.

Uso apropiado de los informes país por país

25. El informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) establece que la información contenida en un informe país por país sólo se puede utilizar para la evaluación del riesgo inherente a precios de transferencia de alto nivel, la evaluación de otros riesgos relacionados con BEPS y, cuando proceda, para el análisis económico y estadístico. La información no se puede utilizar, en virtud de la norma mínima, como sustituto de un análisis pormenorizado de precios de transferencia de transacciones individuales y de precios basados en un análisis funcional completo y un análisis de comparabilidad completo. La información contenida en un informe país por país no se puede utilizar por sí sola, como prueba concluyente de que los precios de transferencia son o no son apropiados, ni se puede utilizar para hacer ajustes a los ingresos de cualquier contribuyente sobre la base de una fórmula de asignación. La norma también impone una obligación a toda jurisdicción que haga un ajuste en los ingresos de cualquier contribuyente en contravención de estas condiciones para que conceda prontamente tal

ajuste en el proceso de cualquier autoridad competente. Sin embargo, esto no implica que a las jurisdicciones se les impida utilizar un informe país por país como base para realizar más investigaciones sobre los acuerdos de precios de transferencia dentro de un grupo multinacional o sobre otros asuntos fiscales en el curso de una auditoría fiscal.

26. Además de las restricciones legales sobre el uso de la información contenida en los informes país por país que incluye su legislación nacional y el acuerdo internacional aplicable bajo el cual se intercambie el informe país por país,, una jurisdicción debe contar con un marco que asegure que dicha información se utilice correctamente, según lo dispuesto en el Informe sobre la Acción 13. Si bien una jurisdicción debe adoptar medidas para garantizar el cumplimiento de la condición de uso apropiado, la norma mínima no establece las medidas específicas que se deben utilizar. El desarrollo de estas medidas se debate en detalle en la publicación de la OCDE titulada *Informes país por país – Guía sobre el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país* (la guía de uso adecuado), que recomienda que una jurisdicción se asegure de poder responder afirmativamente a las seis preguntas siguientes:

1. ¿Los acuerdos multilaterales y/o bilaterales entre autoridades competentes relativos a los informes país por país firmados por su jurisdicción incluyen el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país como condición para obtener y utilizar tales informes?
2. ¿Su autoridad fiscal cuenta con una política clara y por escrito, que regula el uso de los informes país por país, e incluya una orientación sobre uso apropiado?
3. ¿Se comunica eficazmente esta política a todo el personal que pueda tener acceso a los informes país por país en el curso de su trabajo?
4. ¿Se controla o supervisa el uso de los informes país por país para asegurar su uso apropiado, lo cual puede incluir:
 - i. imponer restricciones en el acceso a los informes país por país; y/o
 - ii. asegurar que el uso apropiado se evidencie debidamente?
5. ¿Se proporciona orientación o capacitación al personal de la autoridad fiscal competente de su jurisdicción, que establezca claramente sus compromisos para:
 - i. notificar inmediatamente a la Secretaría del Órgano de Coordinación o a otra autoridad competente de cualquier caso de incumplimiento de las condiciones de uso apropiadas; y
 - ii. conceder prontamente cualquier procedimiento de la autoridad competente que implique un ajuste tributario utilizando una fórmula de reparto de ingresos basada en la información de la presentación de informes país por país?
6. ¿Se dispone de medidas para asegurar que los controles se revisen y actualicen cuando sea necesario?

27. Algunos de estos requisitos se pueden cumplir utilizando medidas que ya existen y que se pueden ampliar para cubrir los informes país por país (por ejemplo, controles sobre el proceso actual de evaluación de riesgos, controles sobre el uso de la información recibida en virtud del tratado, o bien revisiones de los ajustes de precios de transferencia). Cuando una jurisdicción no puede responder afirmativamente a una o más de las preguntas anteriores, debe considerar qué medidas necesita implementar para poder

hacerlo. En la guía de orientación sobre uso apropiado se describen ejemplos no exhaustivos de diferentes enfoques.

28. La guía de uso apropiado también contiene un debate sobre el significado de “riesgos relacionados con BEPS”. En resumen, la guía establece que el término se debe entender como una referencia a la evaluación de alto nivel de los riesgos fiscales que pueden dar como resultado la erosión de la base imponible de una jurisdicción. Para un análisis sobre el uso de la información contenida en los informes país por país para identificar los riesgos relacionados con BEPS, se debe hacer referencia a la guía de uso apropiado, así como al *Informes país por país: Manual sobre el uso efectivo para la evaluación del riesgo fiscal* de la OCDE (OCDE, 2017c).

Confidencialidad de los informes país por país

29. Las jurisdicciones deben aplicar y hacer cumplir las protecciones legales que garanticen la confidencialidad de los informes país por país en virtud de la legislación nacional y del acuerdo internacional aplicable bajo el cual se intercambien los informes país por país, así como en una medida al menos equivalente a la norma acordada internacionalmente para el intercambio automático de información. En el Comentario sobre la Sección 5 del Modelo de Acuerdo entre Autoridades Competentes y Norma de Información Común (CRS por su sigla en inglés) se describe detalladamente el procedimiento para asegurar la confidencialidad de la información intercambiada automáticamente³. El Paquete de Medidas de Implementación del informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) incluye un Cuestionario de Confidencialidad y de Protección de Datos, que se utilizará en el proceso de revisión por pares de la presentación de informes país por país para evaluar la capacidad de una jurisdicción de asegurar el nivel de confidencialidad y de protección de datos requerido para la información contenida en los informes país por país.

Elementos opcionales para la presentación de informes país por país

30. Además de los elementos obligatorios de la norma mínima descrita anteriormente, el informe sobre la Acción 13 incluye una serie de elementos opcionales que las jurisdicciones pueden considerar. Estos elementos opcionales son:

- presentación por entidad representante;
- archivo local;
- requisitos de notificación.

Presentación por entidad representante

31. Uno de los objetivos de la norma mínima de la Acción 13 es asegurar que un grupo multinacional pueda presentar un informe país por país ante la autoridad fiscal de una jurisdicción. Esta autoridad fiscal intercambia luego el informe país por país con las autoridades fiscales de otras jurisdicciones donde el grupo tenga entidades integrantes y con las que la jurisdicción tenga un acuerdo internacional que permita el intercambio automático de información y tenga un ACC para el intercambio de informes país por país, bajo ciertas condiciones. En la mayoría de los casos, se espera que un grupo

³ www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard.

multinacional presente su informe país por país en la jurisdicción de su UPE. Sin embargo, como se describe a continuación, hay escenarios limitados en los que una jurisdicción puede requerir el archivo local por parte de una entidad constituyente del grupo que no sea la UPE.

32. Para minimizar el uso del archivo local y proteger la capacidad de un grupo multinacional de presentar un informe país por país en una sola jurisdicción, algunas jurisdicciones permiten la presentación de informes país por país por una entidad representante en nombre del grupo multinacional. Esto se puede concebir de dos formas. En la primera forma, una jurisdicción que no es la jurisdicción de la UPE del grupo permite la presentación de un informe país por país por una entidad constituyente residente del grupo (denominada entidad controladora representante) ante su autoridad fiscal. En la segunda forma (denominada presentación por entidad controladora representante), la jurisdicción de la UPE de un grupo permite a la UPE presentar un informe país por país ante su autoridad fiscal de manera voluntaria, en circunstancias en que no es necesaria la presentación por la UPE (por ejemplo, porque se está introduciendo la obligación de presentar los informes país por país pero no se aplica al período contable correspondiente). En ambos casos, la autoridad fiscal ante la cual la entidad representante presente el informe país por país intercambiará este informe con las autoridades fiscales de otras jurisdicciones en las que una entidad integrante del grupo multinacional sea residente fiscal o esté sujeto a impuestos con respecto a una actividad comercial que se realice a través de un establecimiento permanente y donde exista un acuerdo internacional con la otra jurisdicción que permita el intercambio automático de información y un AAC vigente.

33. No existe ninguna obligación, en virtud de la norma mínima, para que una jurisdicción permita que una entidad representante presente informes país por país ante su autoridad fiscal. Cuando una jurisdicción permita la presentación de una entidad representante, los demás elementos requeridos por la norma mínima (por ejemplo, el contenido de los informes país por país y el momento de la presentación) se deben aplicar a esos informes de la misma manera que a los informes país por país presentados por las UPE residentes en esa jurisdicción.

34. Una autoridad fiscal no debe distinguir entre los informes país por país recibidos a través del intercambio con otra jurisdicción basándose en si dichos informes fueron presentados en la otra jurisdicción por la UPE o por una entidad representante. Por ejemplo, no se puede exigir el archivo local, en virtud de la norma mínima, cuando el informe país por país para el grupo multinacional haya sido intercambiado por la jurisdicción en la cual la entidad representante presentó el informe.

Archivo local

35. La autoridad fiscal de la jurisdicción donde la UPE o la entidad representante de un grupo multinacional es residente recibirá el informe país por país del grupo directamente de esa UPE o entidad representante. Las autoridades fiscales de otras jurisdicciones en las que el grupo tenga entidades integrantes recibirán el informe país por país mediante intercambio automático de información, sujeto a las condiciones descritas en el Capítulo 3. El informe sobre la Acción 13 establece que se puede solicitar a una entidad integrante del grupo multinacional (distinta de la UPE o de una entidad representante) que presente un informe país por país directamente ante la autoridad fiscal en su jurisdicción de residencia, pero sólo cuando se aplique una o más de las siguientes condiciones:

- La UPE del grupo no está obligada a presentar un informe país por país en su jurisdicción de residencia.
- La jurisdicción de residencia de la UPE tiene un acuerdo internacional que permite el intercambio automático de información con la jurisdicción local, pero no hay un AAC en vigor entre estas jurisdicciones al momento de la presentación del informe país por país.
- Existe un acuerdo internacional y un AAC vigente entre la jurisdicción de la UPE y la jurisdicción local, pero la jurisdicción de la UPE ha suspendido el intercambio automático (por razones distintas a las permitidas en virtud de ese acuerdo) o ha incumplido permanentemente con el suministro automático de informes país por país a la jurisdicción local de acuerdo con la norma mínima (es decir, una omisión sistémica) que ha sido notificada a la entidad constituyente por su autoridad fiscal.

36. No obstante, está previsto que el archivo local no sea necesaria cuando una entidad representante haya presentado un informe país por país en nombre del grupo multinacional, y siempre que se cumplan ciertas condiciones. La entidad representante podría ser una entidad integrante del grupo multinacional que actúa como representante de la UPE, o la UPE que actúa en calidad de entidad controladora representante (es decir, presentación voluntaria). Por lo tanto, incluso si se aplica una o más de las condiciones descritas en el párrafo 35, la norma mínima estipula que no se puede exigir el archivo local cuando se cumplen las siguientes condiciones:

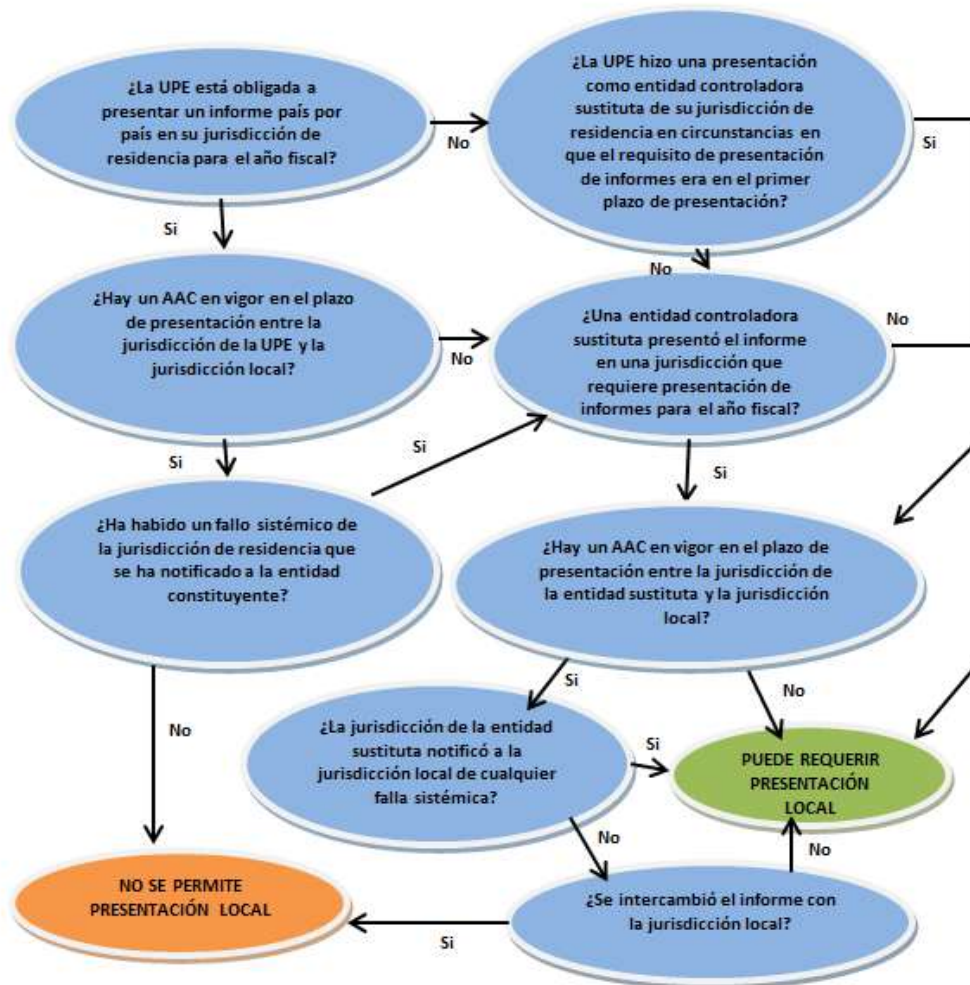
- Una entidad representante presenta un informe país por país en su jurisdicción de residencia.
- La jurisdicción de residencia de la entidad representante requiere la presentación de informes país por país que incluyan toda y únicamente la información contenida en la plantilla modelo.⁴
- Para el intercambio de informes país por país, hay en vigencia tanto un acuerdo internacional que permite el intercambio automático de información como un acuerdo de autoridad competente entre la jurisdicción de residencia de la entidad representante y la jurisdicción local hasta el plazo de presentación del informe país por país.⁵
- La jurisdicción de residencia de la entidad representante no ha notificado a la jurisdicción local ninguna omisión sistémica.

⁴ Con respecto a la presentación por entidad controladora representante (es decir, presentación voluntaria), la jurisdicción de residencia debe contar con leyes que exijan la presentación de informes país por país en el primer plazo de presentación del informe país por país. Véase: The OECD (2017) *Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting – BEPS Action 13* (Orientación sobre la implementación de la presentación de informes país por país), www.oecd.org/tax/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf.

⁵ Al aplicar las condiciones para la presentación por una entidad representante, el plazo de presentación de los informes país por país es de 12 meses después del último día del año fiscal declarado por el grupo multinacional. Con respecto a la presentación por entidad controladora representante, la referencia al plazo de presentación significa el primer plazo de presentación.

- El informe país por país es intercambiado por la jurisdicción de la entidad representante.

37. Cabe señalar que una jurisdicción también puede adoptar un requisito de archivo local que sea más restringido de lo que permite la norma mínima. Por ejemplo, una jurisdicción podría imponer un requisito de archivo local pero proporcionar excepciones del requisito de archivo local en ciertos casos en que el archivo local sea compatible con la norma mínima.



38. A continuación se ilustran las circunstancias en las que un requisito de archivo local sería compatible con la norma mínima. Esto supone que la entidad integrante es un residente de la jurisdicción local mientras que la UPE es residente de otra jurisdicción y que existe un acuerdo internacional que permite el intercambio automático de información del cual son partes la jurisdicción de residencia y la jurisdicción local.

Requisitos de notificación

39. La legislación modelo contenida en el informe sobre la Acción 13 incluye requisitos de notificación que no forman parte de la norma mínima, pero que pueden ayudar a una jurisdicción a aplicar sus normas nacionales para la presentación de informes país por país y a prever el número de informes país por país que recibirá directamente de entidades constituyentes residentes e indirectamente de otras jurisdicciones bajo intercambio automático de información. En particular, los requisitos de notificación de la legislación modelo imponen a una entidad integrante de un grupo multinacional residente en la jurisdicción la obligación de notificar a la autoridad fiscal de esa jurisdicción sobre:

- si es la UPE o la entidad controladora representante de un grupo multinacional la que está obligada a presentar un informe país por país;
- la identidad y residencia fiscal de la entidad que presenta el informe país por país en nombre del grupo multinacional (donde la entidad integrante no es la UPE ni la entidad controladora representante).

Bibliografía

OCDE (2017a), *Directrices en materia de precios de transferencia*, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/20769717> (disponible en inglés et francés).

OCDE (2017b), *Orientación sobre la implementación de la presentación de informes país por país*, www.oecd.org/tax/beps/guidance-on-country-by-country-reporting-beps-action-13.htm (disponible en inglés et francés).

OCDE (2017c) *Informes país por país: Manual sobre el uso efectivo para la evaluación del riesgo fiscal*, Publicaciones de la OCDE, Paris, www.oecd.org/tax/beps/informes-pais-por-pais-manual-sobre-el-uso-efectivo-para-la-evaluacion-del-riesgo-fiscal.pdf

OCDE (2016), *Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país, Acción 13 - Informe final 2015*, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264267909-es>

Capítulo 3

Intercambio de informes país por país

40. Cuando la UPE o la entidad representante de un grupo multinacional presente un informe país por país ante la autoridad tributaria en su jurisdicción de residencia, este informe se deberá intercambiar, bajo las condiciones descritas en este capítulo, con las autoridades tributarias de otras jurisdicciones donde las entidades integrantes de ese grupo sean residentes a los efectos fiscales o estén sujetas a impuestos con respecto a una actividad comercial que se realice a través de un establecimiento permanente. Una parte fundamental de estas condiciones es la necesidad de que las jurisdicciones instauren un acuerdo internacional que permita el intercambio automático de información de los contribuyentes y un acuerdo entre autoridades competentes (AAC) que establezca los términos del intercambio.

41. El informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) prevé que la base jurídica para el intercambio de informes país por país puede provenir de uno de los siguientes criterios:

- la *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (la Convención)*⁶;
- un convenio bilateral de doble imposición (DTC por su sigla en inglés) que incluya un artículo de intercambio de información basado en el Artículo 26 de Convención Modelo de la OCDE;
- un acuerdo de intercambio de información tributaria (TIEA por su sigla en inglés) que permita el intercambio automático de información.

42. Estos acuerdos internacionales deben estar respaldados por un AAC que regule los términos y condiciones del intercambio de informes país por país. El Paquete de Medidas de Implementación del informe sobre la Acción 13 incluye tres AAC modelo (específicamente adaptados para intercambios realizados en virtud de cada una de las tres categorías de acuerdo internacional) que contienen todos los elementos necesarios para cumplir con la norma mínima de la Acción 13.

El AAC multilateral país por país

43. El *Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el Intercambio de Informes País por País* (AAC multilateral) es un convenio multilateral diseñado para facilitar los intercambios bilaterales de informes país por país en virtud de la Convención entre numerosas jurisdicciones.⁷ En la medida en que una jurisdicción haya ratificado la

⁶ La información sobre la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, así como el texto de la Convención, se pueden consultar en: www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm

⁷ El AAC multilateral proviene del acuerdo modelo multilateral entre autoridades competentes para el intercambio de informes país por país contenido en el Paquete de Medidas de Implementación. A junio de 2017, el AAC multilateral ha sido firmado por 64 países. El texto del

Convención y prevea intercambiar informes país por país con otras jurisdicciones que también hayan ratificado la Convención, el AAC multilateral debería simplificar considerablemente el proceso.

44. En circunstancias en que una jurisdicción no haya ratificado la Convención (y no prevea hacerlo) o tenga la intención de intercambiar informes país por país con jurisdicciones que no hayan ratificado la Convención, debe utilizar AAC bilaterales para el intercambio según convenios DTC o acuerdos TIEA. Además, una jurisdicción puede preferir utilizar ACC bilaterales por otros motivos. Las jurisdicciones deben entablar AAC con las jurisdicciones del Marco Inclusivo que cumplan con los requisitos de la norma mínima.

45. Para activar las relaciones de intercambio bilaterales en el marco del AAC multilateral, una jurisdicción debería proporcionar, al momento de la firma o lo antes posible en fecha posterior, una notificación a la Secretaría del Órgano de Coordinación:

- confirmando que la jurisdicción cuenta con leyes que exijan la presentación de informes país por país y que requerirá la presentación de informes país por país para los años fiscales que comiencen en o después de una fecha especificada en la notificación;
- especificando si la jurisdicción debe incluirse en la lista de jurisdicciones no recíprocas (las jurisdicciones no recíprocas intercambiarán, pero no recibirán informes país por país);
- especificando uno o más métodos para la transmisión electrónica de informes país por país, incluido el cifrado;
- confirmando que cuenta con el marco legal y la infraestructura necesarios para asegurar la confidencialidad, la seguridad de los datos y el uso apropiado de los informes país por país;
- especificando las jurisdicciones con las cuales se tiene intención de intercambiar los informes país por país, o una declaración de que intercambiará informes país por país con todas las jurisdicciones que la incluyan como un socio de intercambio en sus notificaciones.

46. La relación de intercambio bilateral entre cada uno de los signatarios del AAC multilateral sólo se activará una vez que ambas jurisdicciones hayan presentado una notificación completa que señale a la otra como un socio de intercambio. El Paquete de Medidas de Implementación también incluye un Cuestionario de Confidencialidad y Protección de Datos que se debe completar y adjuntar como anexo a sus notificaciones.

Elementos esenciales de los AAC

47. Los elementos esenciales para el intercambio de informes país por país, que se encuentran en el AAC multilateral y los AAC bilaterales modelo, incluyen:

- el compromiso de intercambiar informes país por país;
- el momento del intercambio;

AAC multilateral está disponible en el sitio web de la OCDE en: www.oecd.org/tax/automatic-exchange/about-automatic-exchange/cbc-mcaa.pdf

- el uso de un esquema común en XML (lenguaje de marcas extensible);
- el modo de transmisión;
- la notificación de incumplimiento por parte de una entidad declarante;
- la obligación interna de presentar informes país por país;
- la confidencialidad y el uso apropiado;
- la notificación de incumplimiento de las condiciones de confidencialidad y uso apropiado;
- consultas entre las autoridades competentes en caso de:
 - dificultades en la implementación o la interpretación del AAC;
 - que una autoridad competente evaluara determinar una omisión sistémica o de incumplimiento significativo;
 - que un ajuste en el ingreso gravable de una entidad integrante, como resultado de investigaciones basadas en los datos del informe país por país, diera lugar a resultados económicos indeseables;
- suspensión del intercambio de los informes país por país;
- entrada en vigor;
- rescisión.

El compromiso de intercambiar informes país por país

48. Un AAC debería prever el intercambio anual automático de todos los informes país por país presentados por entidades declarantes en una jurisdicción en nombre de grupos multinacionales que, basándose en la información contenida en el informe país por país pertinente, tengan entidades integrantes en la otra jurisdicción (ya sea porque el grupo multinacional incluye entidades que residen en la otra jurisdicción o porque desarrollan actividades comerciales a través de un establecimiento permanente en esa otra jurisdicción). El intercambio automático de informes país por país se basa en el Artículo 6 de la Convención (en el caso del AAC multilateral), en las disposiciones sobre intercambio de información de un DTC o en las disposiciones que permiten el intercambio automático de información en virtud de un TIEA.

Momento del intercambio

49. Un AAC debería prever el intercambio anual de los informes país por país. El AAC multilateral establece que, para el primer intercambio, los informes se intercambiarán dentro de los 18 meses siguientes de finalizado el año fiscal de un grupo multinacional. Para intercambios posteriores, los informes país por país se intercambiarán dentro de los 15 meses siguientes a la finalización del año fiscal del grupo multinacional.

Uso de un esquema XML común

50. El AAC multilateral y los AAC bilaterales modelo establecen que los informes país por país se intercambiarán electrónicamente utilizando un esquema común en XML. Para facilitar una implementación rápida y uniforme de los informes país por país, la OCDE ha desarrollado un esquema común en XML específicamente para la presentación

de informes país por país (Esquema XML país por país) junto con una Guía del Usuario del Esquema XML para la presentación de informes país por país, para ayudar a las jurisdicciones a preparar los archivos para su transmisión.⁸ El Esquema XML país por país proporciona una base estandarizada sobre la cual se puede capturar e intercambiar la información contenida en los informes país por país.

Modo de transmisión

51. Las jurisdicciones trabajarán conjuntamente para acordar uno o más métodos de transmisión electrónica de datos, incluidas las normas de cifrado. A excepción de los miembros de la Unión Europea que intercambiarán entre sí a través de la Red de Comunicación Común de la UE (CCN por su sigla en inglés), hay esencialmente dos opciones para la transmisión electrónica de informes país por país: transmisión de informes país por país a través del Sistema de Transmisión Común (CTS por su sigla en inglés) o, para intercambios entre jurisdicciones en las que al menos una jurisdicción no esté utilizando el CTS, un método bilateral de transmisión electrónica.

52. La OCDE elaboró el CTS para facilitar el intercambio automático de información. Este sistema se utilizará para intercambiar información financiera en virtud de la Norma de Información Común (CRS por su sigla en inglés) y se espera que sea ampliamente adoptado para el intercambio de informes país por país y de información relacionada con las normativas fiscales. Esto incluye el uso del CTS por parte de miembros de la Unión Europea que pueden utilizar la CCN y el Centro dedicado de la UE como punto de acceso al CTS para transmitir información a los Estados no miembros de la UE.

53. En el caso de una transmisión bilateral fuera del CTS o de la CCN, las autoridades competentes deberán ponerse de acuerdo sobre el método de transmisión electrónica⁹ y también convenir un método de cifrado.

Notificación de incumplimiento por parte de una entidad declarante

54. Una jurisdicción que reciba un informe país por país debe notificar a la otra jurisdicción si tiene razones para creer que la información en el informe es incorrecta o incompleta. Una jurisdicción también debe notificar a la otra jurisdicción si tiene razones para creer que hay incumplimiento por parte de una entidad declarante que tenga obligación de presentar un informe país por país. Esto puede ocurrir, por ejemplo, si una entidad integrante notifica a la autoridad fiscal de su jurisdicción que la UPE de un grupo multinacional de una jurisdicción diferente presentará un informe país por país, pero luego no se recibe informe alguno. En este caso, la jurisdicción en la que reside la entidad declarante del grupo multinacional debería adoptar medidas en virtud de su legislación nacional para subsanar cualquier posible incumplimiento.

Obligación interna de presentación de informes país por país

55. El intercambio de informes país por país está sujeto a que ambas jurisdicciones tengan una obligación legal nacional de presentar estos informes de acuerdo con la norma

⁸ OCDE (2016), *Country-by-Country Reporting XML Schema: User Guide for Tax Administrations and Taxpayers* (Esquema XML para la presentación de informes país por país: Guía de usuario para administraciones tributarias y contribuyentes) www.oecd.org/tax/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-taxadministrations-and-taxpayers.pdf

⁹ Los posibles métodos de transmisión electrónica incluirían el correo electrónico, una memoria USB o un disco magnético.

mínima de la Acción 13. Si una jurisdicción no ha implementado la norma mínima, no será elegible para recibir los informes país por país presentados en otras jurisdicciones.

Confidencialidad y uso apropiado

56. Como se describe en el Capítulo 2, la norma mínima de la Acción 13 establece que la capacidad de una jurisdicción para obtener o utilizar informes país por país está sujeta a condiciones de confidencialidad, consistencia y uso apropiado. El incumplimiento de las condiciones de confidencialidad o uso apropiado podría conllevar la suspensión del intercambio. Además, en cualquier procedimiento de la autoridad competente, se debe conceder prontamente cualquier ajuste ocasionado por el uso inapropiado de la información contenida en un informe país por país.

Notificación de incumplimiento de las condiciones de confidencialidad y de uso apropiado

57. En caso de incumplimiento de la condición de confidencialidad o de uso apropiado, la autoridad competente de la jurisdicción donde se produjo el incumplimiento debería, en la medida en que lo permita la legislación aplicable, notificar inmediatamente a la Secretaría del Órgano de Coordinación¹⁰ (para intercambios en el marco del AAC multilateral) o a la autoridad competente de la otra jurisdicción (para intercambios en el marco de un AAC bilateral), incluidas las medidas correctivas adoptadas. En el marco del ACC multilateral, la Secretaría del Órgano de Coordinación también notificará a todas las jurisdicciones que tengan una relación de intercambio con la jurisdicción en virtud del AAC multilateral.

Consultas entre autoridades competentes

58. Un AAC debería prever consultas entre las autoridades competentes en las siguientes situaciones:

- cuando surjan dificultades en la implementación o la interpretación del AAC;
- antes de determinar que hay una omisión sistémica en el intercambio de informes país por país o un incumplimiento significativo con el AAC.

59. Un AAC que se sustente en la Convención o en un TIEA como base jurídica para el intercambio de informes país por país también debería prever consultas entre las autoridades competentes cuando un ajuste fiscal haya dado lugar a resultados económicos indeseables. El AAC bilateral modelo para el intercambio de informes país por país mediante un DTC no incluye un requisito de consulta con respecto a tales ajustes tributarios; sin embargo, requiere que las autoridades competentes consulten y traten de resolver los casos previstos en el artículo del procedimiento de acuerdo mutuo del DTC.

Implementación o interpretación

60. Un AAC debería incluir una disposición que invite a las autoridades competentes a realizar consultas con el fin de resolver cuestiones relativas a la aplicación o a la interpretación del AAC pertinente. En el AAC multilateral y en los AAC bilaterales modelo no figuran indicaciones específicas sobre el modo en que se deben llevar a cabo esas consultas ni sobre cómo se debe registrar la resolución de un caso. Se espera que una autoridad competente se comprometa directamente con la(s) otra(s) autoridad(es) competente(s) por escrito, con el fin de identificar la cuestión y facilitar el intercambio de

opiniones. Se podrían programar debates y/o reuniones de seguimiento, según sea necesario. En caso de que se llegue a una resolución, se sugiere documentar esto en un intercambio de cartas.

61. Cuando se celebren consultas en el marco del AAC multilateral, la autoridad competente que solicitó las consultas deberá notificar a la Secretaría del Órgano de Coordinación las conclusiones a las que se haya llegado y las medidas adoptadas, incluso si no se arriba a conclusiones o no se implementan medidas.

Omisión sistémica

62. Un AAC debería incluir el compromiso de una autoridad competente de consultar con otra autoridad competente antes de que la autoridad competente determine que existe una omisión sistémica en el intercambio de informes país por país por parte de la otra autoridad competente. Cuando, una vez concluida la consulta, una autoridad competente determine la existencia de una omisión sistémica, deberá notificar a la Secretaría del Órgano de Coordinación (en el caso del AAC multilateral).

Incumplimiento significativo

63. Un AAC debería exigir que la autoridad competente consulte con otra autoridad competente antes de hacer una determinación de incumplimiento significativo por parte de la otra autoridad competente. Esta consulta es esencial, ya que un incumplimiento significativo es fundamento para suspender el intercambio de informes país por país.

64. El término “incumplimiento significativo” alude al incumplimiento de las condiciones que exigen confidencialidad o uso apropiado de la información contenida en los informes país por país o, cuando corresponda, la falta de consulta para resolver los resultados económicos indeseables de un ajuste a partir de investigaciones basadas en los datos de un informe país por país (en el caso del ACC multilateral o del ACC modelo bilateral basado en un TIEA) o la falta de intención de resolver un caso de impuestos que no esté en conformidad con las disposiciones de un DTC (en el caso de un ACC modelo bilateral basado en un DTC), así como la falta de suministro de información oportuna o adecuada en virtud del AAC. La determinación del incumplimiento significativo se puede basar, por ejemplo, en el resultado de la evaluación del uso apropiado mediante revisión por pares de una jurisdicción.

65. Por razones prácticas, se sugiere que la autoridad competente que considere hacer una determinación de incumplimiento significativo identifique claramente la base de su creencia e invite a la otra autoridad competente a expresar sus inquietudes de forma expedita. Si se produjera tal incumplimiento, se esperaría que la otra autoridad competente explique qué medidas correctivas se han adoptado, de haberlas.

Resultados económicos indeseables

66. Cuando las investigaciones, basadas en los datos del informe país por país, den lugar a un ajuste en el ingreso gravable de una entidad de un grupo multinacional que, a su vez, dé lugar a “resultados económicos indeseables”, las autoridades competentes estarían obligadas en el marco del AAC multilateral o del AAC modelo bilateral basado en un TIEA, a realizar una consulta con el objeto de resolver el caso. El término “resultados económicos indeseables” no está definido.

67. En los casos en que el contribuyente se encuentre en una jurisdicción en la que exista un DTC, el ajuste tributario concierna un asunto dentro del ámbito del DTC, y el

DTC incluya una disposición para el procedimiento de acuerdo mutuo basada en el Artículo 25 del Modelo de Convenio Tributario, el contribuyente podrá presentar una solicitud en virtud de esta disposición a la autoridad competente especificada en el DTC. Esto es posible incluso cuando el informe país por país haya sido intercambiado por diferentes jurisdicciones (es decir, que el caso concierna a dos o más miembros de un grupo multinacional que no sean la UPE del grupo multinacional) o donde el intercambio del informe país por país se haya realizado en virtud del Convenio y no del DTC.

Suspensión del intercambio de informes país por país

68. La presentación de informes país por país depende de la recopilación confiable de tales informes por la autoridad fiscal en la jurisdicción de la entidad declarante de un grupo multinacional y del intercambio oportuno y efectivo de los mismos con las autoridades fiscales en otras jurisdicciones, con sujeción a las condiciones descritas en el Capítulos 2 y en el presente capítulo. Por lo tanto, el intercambio de informes país por país se debe suspender sólo en circunstancias excepcionales, según lo dispuesto en el AAC pertinente.

69. El intercambio de informes país por país se puede suspender temporalmente en virtud del AAC multilateral o de los AAC bilaterales modelo, notificando por escrito cuando una jurisdicción determine que existe o ha existido un incumplimiento significativo por parte de la otra jurisdicción. Esta determinación se puede basar, por ejemplo, en los resultados de la evaluación de la revisión por pares de una jurisdicción. Como ya se señaló, una jurisdicción está obligada a consultar a la otra jurisdicción antes de realizar una determinación de incumplimiento significativo. Una suspensión tendrá efecto inmediato y continuará hasta que ambas jurisdicciones estén convencidas de que no hubo incumplimiento significativo, o que la otra jurisdicción haya adoptado medidas pertinentes para hacer frente al incumplimiento.

Entrada en vigor

70. Un AAC debería incluir una disposición sobre su entrada en vigor. Por ejemplo, el AAC multilateral establece que entrará en vigor en la última de las fechas siguientes: (i) la fecha en que la segunda de las dos autoridades competentes haya facilitado las notificaciones necesarias a la Secretaría del Órgano de Coordinación y (ii) la fecha en que la Convención haya entrado en vigor y esté vigente para ambas jurisdicciones.

Rescisión

71. Los AAC bilaterales modelo para los intercambios en virtud de un DTC o un TIEA estipulan que una autoridad competente puede darlos por terminados mediante una notificación por escrito a la autoridad competente de la otra jurisdicción. En el caso del AAC multilateral, una autoridad competente podrá poner fin a su participación en el AAC multilateral, o con respecto a una autoridad competente particular, mediante notificación por escrito de la rescisión a la Secretaría del Órgano de Coordinación. En cualquier caso, la terminación entrará en vigor el primer día del mes siguiente a la expiración de un período de 12 meses después de la fecha de notificación de la rescisión.

La importancia de asegurar que los acuerdos internacionales estén vigentes cuando se inicie el informe país por país

72. Al implementar la presentación de informes país por país, es importante señalar que el intercambio de informes país por país sólo es posible cuando el acuerdo internacional aplicable para el intercambio automático de información, así como el AAC aplicable, estén vigentes para el año fiscal correspondiente. Por ejemplo, si una jurisdicción tiene la intención de intercambiar informes país por país en virtud de la Convención y del AAC multilateral, entonces si deposita su instrumento para ratificar la Convención antes del 31 de agosto, la Convención entrará en vigor el 1 de enero del año próximo (por ejemplo, si el instrumento de ratificación se deposita el 31 de agosto de 2017, la Convención entrará en vigor el 1 de enero de 2018). Sin embargo, si la jurisdicción deposita su instrumento para ratificar la Convención después del 31 de agosto, la Convención entrará en vigor el 1 de enero del año posterior al año siguiente (por ejemplo, si el instrumento de ratificación se deposita el 1 de septiembre de 2017, la Convención entrará en vigor el 1 de enero de 2019). Si no se hace nada para evitar esto, la jurisdicción no recibirá informes país por país de las autoridades tributarias de otras jurisdicciones en el ámbito de la Convención hasta 2021 (es decir, cuando se intercambien informes país por país con período fiscal que comience en o a partir del 1 de enero de 2019).

73. Esta demora se puede evitar cuando la jurisdicción formule una declaración unilateral basándose en el párrafo 6 del Artículo 28 de la Convención, presentando la fecha efectiva de la Convención a la primera fecha de intercambio prevista en el marco del AAC multilateral. Esto será efectivo para todos los intercambios con las jurisdicciones que sean parte de la Convención y hayan hecho una declaración similar. Se recomienda encarecidamente a todas las jurisdicciones que sean signatarias de la Convención a presentar una declaración unilateral, en particular las que aún están en proceso de firma y/o ratificación de la Convención.

74. En cualquier caso, cuando una jurisdicción esté considerando la posibilidad de implementar la presentación de informes país por país, se recomienda que la jurisdicción actúe lo antes posible para poner en práctica una amplia red de acuerdos internacionales, incluida la ratificación de la Convención, junto con los AAC celebrados con las jurisdicciones con las que tiene intención de intercambiar informes país por país.

Bibliografía

- OCDE (2016), *Esquema XML para la presentación de informes país por país: Guía del usuario para administraciones fiscales y contribuyentes*, www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations.htm (disponible en inglés)
- OCDE (2016), *Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país, Acción 13 - Informe final 2015*, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264267909-es>
- OECD (2011), *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115606-en> (disponible en inglés, francés e italiano).

Capítulo 4

Aspectos operacionales de los informes país por país

75. Además de la necesidad de contar con un marco jurídico sólido, una jurisdicción debe considerar los requisitos para que un marco operacional sea eficaz para abordar los aspectos técnicos y prácticos de la presentación y el intercambio de informes país por país.

Presentación de los Informes País por País

76. Al implementar los informes país por país, una jurisdicción debe asegurarse de que cuenta con procesos para las siguientes etapas relacionadas con la presentación de tales informes:

- identificar las entidades que deben presentar los informes país por país;
- recibir los informes país por país presentados por entidades residentes;
- comprobar la integridad de los informes país por país y prepararlos para el intercambio;
- imponer sanciones por incumplimiento.

Identificación de las entidades que deben presentar informes país por país

77. De acuerdo con la norma mínima de la Acción 13, los informes país por país deben ser presentados por la UPE de un grupo multinacional, siempre y cuando el grupo no caiga por debajo del umbral de ingresos consolidados. Las jurisdicciones también pueden solicitar el archivo local en circunstancias limitadas específicas, incluyendo la ausencia de presentación por UPE o entidad representante, aunque el archivo local no se exige ni se recomienda bajo la norma mínima.

78. Las jurisdicciones deberán considerar introducir la obligación de que las entidades constituyentes residentes presenten una notificación ante la autoridad fiscal si forman parte de un grupo multinacional sujeto a la presentación de informes país por país. Esta notificación debe incluir una declaración de si la entidad es UPE o una entidad representante (cuando proceda) para su grupo o, si no lo es, proporcionar la identidad y la jurisdicción de residencia de la entidad que presenta el informe país por país en nombre del grupo. Esto permitiría a la autoridad fiscal saber si puede esperar recibir el informe país por país del grupo directamente de la entidad residente, indirectamente a través del intercambio de información, o si puede ser necesaria un archivo local. Cuando una entidad residente haya presentado una notificación que identifique a la UPE o a la entidad representante de su grupo, y cuando exista un acuerdo internacional que permita el intercambio automático entre esa jurisdicción y la jurisdicción de la UPE o de la entidad subrogada, pero luego no se reciba un informe país por país mediante

intercambio de información, la autoridad competente deberá ponerse en contacto con la autoridad competente de la jurisdicción de la UPE o de la entidad representante, ya que esto podría indicar un posible incumplimiento, la falta de intercambio por parte de la otra jurisdicción o un error.

79. La veracidad de las notificaciones se verificará basándose en la información y experiencia de la autoridad fiscal (es decir, cuando tenga conocimiento de entidades residentes que sean miembros de grupos multinacionales) y después de que se reciban informes país por país mediante intercambio de información (es decir, que se reciba un informe país por país de una autoridad fiscal extranjera, pero ninguna entidad residente haya presentado una notificación).

Recepción de informes país por país presentados por entidades residentes

80. Con arreglo a la norma mínima de la Acción 13, una jurisdicción debe disponer la presentación de un informe país por país que incluya la información contenida en la plantilla con respecto a cada jurisdicción en la que el grupo multinacional opere. Dichos informes se intercambiarán electrónicamente, con sujeción a las condiciones descritas en el presente manual y los términos del acuerdo internacional y AAC aplicables, con las autoridades fiscales de otras jurisdicciones en un formato que cumpla con el Esquema XML país por país.

81. Una jurisdicción puede permitir la presentación de informes país por país en papel o en forma electrónica, o una combinación de ambos. Sin embargo, los informes país por país presentados en papel suponen una dificultad adicional ya que la autoridad fiscal deberá convertirlos a un formato electrónico antes de intercambiarlos con otra jurisdicción. Para determinar si se debe admitir la tramitación electrónica o requerirla, la autoridad fiscal debe ser consciente de que la creación o modificación de un sistema de tramitación electrónica requiere normalmente una serie de pasos que comienzan con el desarrollo de las especificaciones del sistema y terminan con un período de pruebas para garantizar su funcionalidad y seguridad. Por lo tanto, es aconsejable ocuparse de esta cuestión lo antes posible. Una jurisdicción también requerirá un sistema para manejar los informes electrónicos que recibirá de otras jurisdicciones mediante intercambio de información.

82. Una función clave desempeñada por la autoridad fiscal en la presentación de los informes país por país es asegurar que las entidades declarantes hayan completado debidamente el informe país por país y que se corrija toda deficiencia lo antes posible. Por lo tanto, se recomienda que las autoridades tributarias establezcan procedimientos confiables para validar la integridad de los informes presentados y, cuando se detecten deficiencias, tomen medidas para que las entidades declarantes envíen informes país por país nuevos o enmendados de manera oportuna. Las validaciones y el seguimiento adecuados en la fase de presentación respaldarán la implementación efectiva de la presentación de informes país por país y minimizarán el tiempo y el esfuerzo necesarios para tomar medidas correctivas más adelante.

83. Cuando una autoridad fiscal espera recibir informes país por país de parte de las UPE, entidades representantes o entidades integrantes en su jurisdicción, la autoridad fiscal debe tener en cuenta los beneficios de exigir la tramitación electrónica de dichos informes utilizando un esquema XML para facilitar el tratamiento de los informes país por país y el intercambio de estos informes con otras jurisdicciones. Cuando una jurisdicción no espera recibir informes país por país directamente de las UPE o de las entidades representantes (es decir, porque no hay una UPE con sede en la jurisdicción y

no permite la presentación de una entidad representante) pero impone el archivo local, la jurisdicción debe considerar los beneficios de la tramitación electrónica. Además de la eficiencia lograda por la autoridad fiscal para evitar la manipulación y conversión de los informes país por país presentados manualmente, la tramitación electrónica de los informes país por país debería facilitar el almacenamiento seguro y electrónico de la información contenida en esos informes y el uso de esa información dentro de un sistema automatizado de evaluación de riesgos.

84. Otra cuestión que deberá atender una jurisdicción es el momento de presentar los informes país por país. Como se señaló en el Capítulo 2, el plazo para presentar un informe país por país puede ser de hasta 12 meses después del último día del año fiscal declarado por el grupo. No está prohibido un plazo de presentación anterior (por ejemplo, en consonancia con el plazo de presentación de la información fiscal de la jurisdicción) pero, dadas las expectativas contenidas en el Informe sobre la Acción 13, pero no se recomienda.

Ejemplos ilustrativos de tramitación electrónica

Varias jurisdicciones enfatizaron la importancia de la presentación electrónica de informes país por país en el esquema XML, ya que esto facilita el manejo y la transmisión de esta información, así como su uso en procesos automatizados de evaluación de riesgos. Entre las jurisdicciones que requerirán la presentación electrónica de informes país por país utilizando un esquema XML se encuentran **Hungría, Irlanda, Suiza, Japón y Australia.**

Comprobar la integridad de los informes país por país y prepararlos para el intercambio

85. El intercambio de informes país por país entre jurisdicciones se realizará electrónicamente utilizando el Esquema XML país por país. Esto asegura que la información contenida en los informes esté completa y se presente en un formato compatible. Antes de transmitir un archivo que contenga informes país por país, una jurisdicción debe asegurarse de que cada uno de los campos de información obligatoria requeridos en la plantilla estén presentes en la información que se va a intercambiar y de que el formato para la información intercambiada se proporcione de acuerdo con la Guía del Usuario del Esquema XML.

Imponer sanciones por incumplimiento

86. De conformidad con la norma mínima, se espera que una jurisdicción adopte medidas para hacer cumplir la obligación de presentar los informes país por país. Esto puede incluir la imposición de sanciones por la no presentación o presentación tardía de los informes país por país, o por la presentación de informes país por país incompletos o inexactos.

87. El informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) señala que muchas jurisdicciones han adoptado sanciones relacionadas con la documentación para garantizar el funcionamiento eficaz de los requisitos de documentación de precios de transferencia y que, además, los regímenes de sanciones varían ampliamente entre las jurisdicciones. Entre otras cosas, el informe también señala que:

- Los regímenes de sanción pueden influir en la calidad de las prácticas de cumplimiento de los contribuyentes y podrían llevar a los contribuyentes a favorecer una jurisdicción sobre otra en sus prácticas de cumplimiento.
- Al desarrollar un régimen de sanciones, una jurisdicción debe velar por no imponer una penalidad relacionada con la documentación a un contribuyente por no haber presentado datos a los que el grupo multinacional no tuvo acceso.

Ejemplos Ilustrativos de Enfoques de Incumplimiento

Las jurisdicciones imponen una serie de sanciones monetarias y de otro tipo por el incumplimiento de los requisitos de presentación de informes país por país.

En **Irlanda**, la sanción por falta de presentación de un informe CbC es de 19.045 EUR más 2.535 EUR por cada día en que la falta continúa. La sanción por presentar un informe país por país incompleto o incorrecto es de 19.045 euros.

En **México**, las sanciones financieras específicas relacionadas con el incumplimiento de la presentación de informe país por país van de 140.540 MXN a 200.090 MXN (8.147 USD a 11.599 USD). Las sanciones no monetarias específicas por incumplimiento de la presentación de informes país por país incluyen la prohibición de que un contribuyente incumplidor realice transacciones comerciales y presente ofertas al gobierno mexicano. En general, el incumplimiento de la presentación de cualquier declaración relacionada con impuestos puede dar como resultado (i) la prescripción de llevar a cabo una auditoría fiscal extendida a 10 años, (ii) la suspensión del permiso de importación del contribuyente, y (iii) la pérdida de elegibilidad para subsidios e incentivos del gobierno federal.

En **Hungría**, por falta de presentación del informe país por país, por falta de presentación de una notificación de situación o cambio de circunstancias, o por notificación o presentación de informe tardía, errónea, falsa o incompleta, el contribuyente podrá recibir una multa de 20 millones de HUF. Sin embargo, no se impone multa alguna al contribuyente si éste puede demostrar que procedió como se espera razonablemente en la situación dada.

Los **Países Bajos** aplican sanciones por falta de notificación y por falta de presentación del informe país por país. Estos casos incluyen presentación tardía, presentación incompleta y presentación incorrecta. Sin embargo, los Países Bajos sólo pueden imponer sanciones si el contribuyente es extremadamente negligente o si su conducta fue intencional.

Australia ha promulgado mayores sanciones que se aplicarán a las entidades que no cumplan con la obligación de presentar informes país por país en Australia con efecto a partir del 1 de julio de 2017. La presentación tardía de un informe país por país por un gran contribuyente podría resultar en multas de hasta 105.000 AUD si se presenta con 28 días de retraso y hasta 525.000 AUD si el informe país por país se presenta con más de 112 días de retraso. Además, las multas de las declaraciones administrativas (por ejemplo, cuando un contribuyente ha hecho una declaración falsa o engañosa) también se duplicarán a partir del 1 de julio de 2017.

Intercambio de Informes País por País

88. Cuando una autoridad fiscal recibe un informe país por país de una UPE o entidad representante, está obligada a intercambiar el informe con las autoridades fiscales de otras

jurisdicciones donde el grupo pertinente tenga entidades residentes o establecimientos permanentes, con sujeción a las condiciones descritas en los Capítulos 2 y 3.

89. La lista de jurisdicciones en las que el grupo multinacional tiene operaciones se puede obtener directamente de la Tabla 1 del informe país por país. Una autoridad fiscal tendrá entonces que hacer corresponder esta lista con las jurisdicciones con las que su jurisdicción tiene un AAC en vigor, para identificar las jurisdicciones con las cuales se debe intercambiar el informe país por país (a condición de que no se suspenda temporalmente el intercambio por las razones descritas en el Capítulo 3).

90. El intercambio de un informe país por país se debe realizar dentro de los 15 meses posteriores a la finalización del año fiscal a que se refiere el informe. Este plazo se prorrogará hasta 18 meses después del final del período contable correspondiente al primer año en el que se aplique la presentación de informes país por país, a fin de permitir que la autoridad fiscal gane experiencia en el manejo e intercambio de informes país por país. Para asegurar el cumplimiento de estos plazos, las autoridades fiscales deberán considerar la posibilidad de establecer un sistema automatizado de recordatorios vinculados al período contable de cada grupo multinacional. El esquema XML país por país permite el envío de varios informes país por país dentro de un mensaje. Por lo tanto, las autoridades fiscales deberán considerar la posibilidad de consolidar los informes país por país, cuando sea factible, en un solo mensaje, para reducir el número de mensajes que se envíen a cualquier socio de intercambio en particular.

91. Muchos grupos multinacionales finalizan su año fiscal el 31 de diciembre. Esto significa que un gran número de informes país por país intercambiados por una autoridad fiscal probablemente tengan el mismo plazo de intercambio. Para evitar el intercambio de numerosos informes país por país simultáneamente, una autoridad fiscal debería considerar la introducción de un calendario escalonado para los intercambios entre el 31 de diciembre (cuando se presenten muchos informes país por país) y el 31 de marzo (cuando se intercambien muchos informes país por país) de cada año.

Sistema de transmisión común

92. A excepción de la transmisión de informes país por país entre miembros de la Unión Europea a través de la CCN de la Unión Europea, los informes país por país se transmitirán en gran medida a través del CTS. El CTS es una plataforma electrónica que facilita el intercambio automático de información entre países, en particular la información relativa a la Norma de Información Común, a los informes país por país y a las resoluciones fiscales. El CTS será operado por la OCDE y estará disponible para las jurisdicciones participantes por una cuota anual. El CTS proporcionará una plataforma segura y normalizada para el intercambio automático de información y eximirá a las jurisdicciones individuales del requisito de desarrollar numerosos acuerdos y sistemas bilaterales.

93. Toda autoridad competente que utilice el CTS deberá familiarizarse con los protocolos específicos asociados con el envío y la recepción de informes país por país a través de esta plataforma. Los usuarios del CTS tendrán acceso al portal CTS que contendrá toda la información pertinente para el uso del CTS, así como información sobre la preparación y el cifrado de los archivos a transmitir.

94. La información contenida en el Esquema XML país por país se debe preparar y cifrar antes de su transmisión de acuerdo con el procedimiento común de preparación y cifrado de archivos acordado al nivel de la OCDE. En términos generales, el proceso de

cifrado para el CTS implica la combinación de claves de cifrado/descifrado privadas y públicas. Las autoridades competentes pueden poner a disposición de otras autoridades competentes una clave pública de cifrado que les permita autenticar y cifrar los archivos que se envíen a la autoridad competente. Cada autoridad competente también mantiene una clave privada que le permite descifrar archivos recibidos a través del CTS.

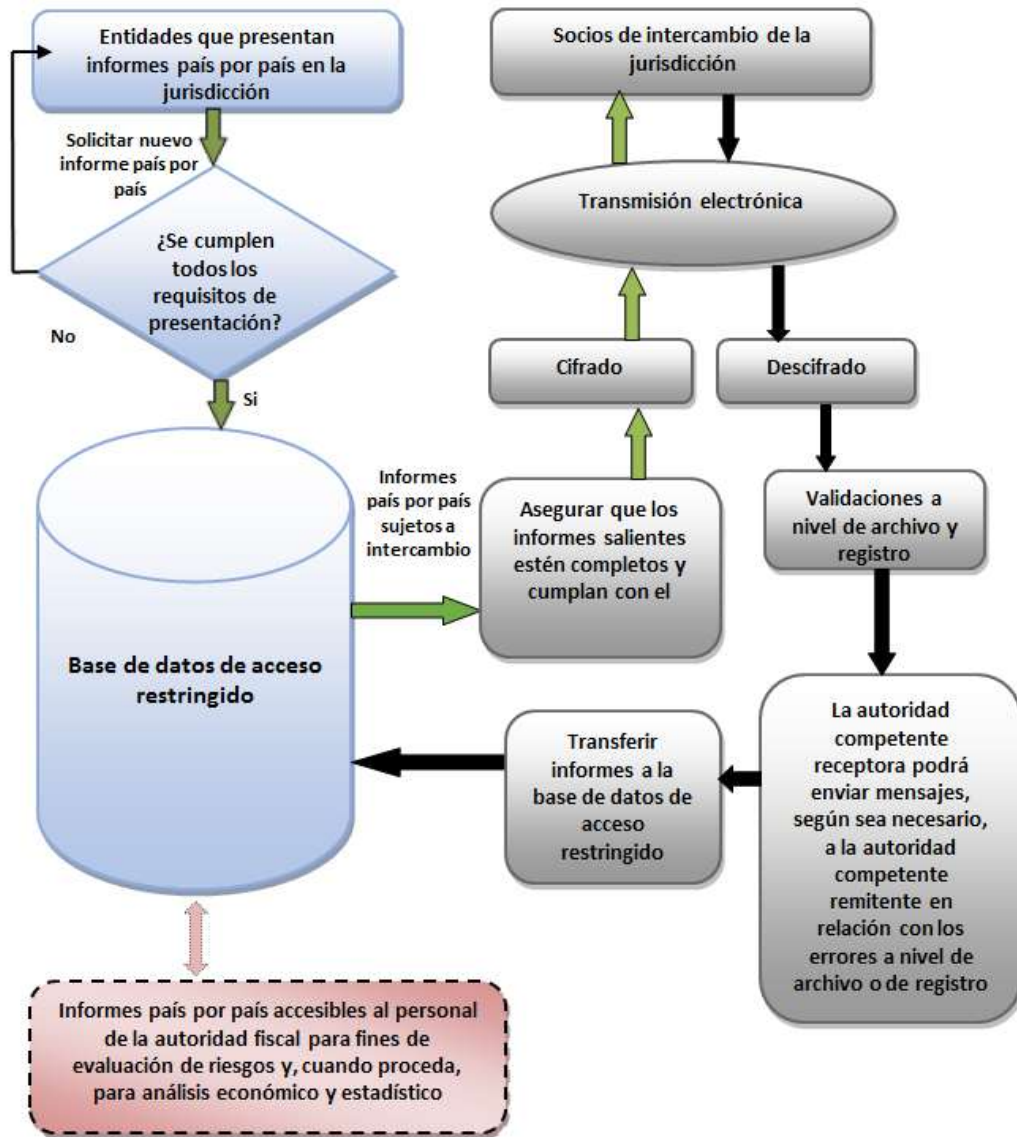
95. Mediante el CTS, se generarán automáticamente alertas sobre el estado de la transmisión (cargas y descargas) y se espera que la autoridad competente receptora genere mensajes de estado que indiquen si el archivo recibido contiene alguno de los errores de archivo o de registro acordados. En general, los errores de archivo implican la imposibilidad de la autoridad competente de abrir el archivo y, por lo tanto, normalmente se enviará un mensaje de estado a la autoridad competente remitente con el fin de recibir un nuevo archivo. Los errores a nivel del registro se refieren a cuestiones clave relativas a la calidad de los datos. Cuando la autoridad competente receptora comunique errores a nivel de registro a la autoridad competente remitente, se espera que ésta tome medidas para subsanar cualquier error y facilite a la autoridad competente receptora información nueva o modificada de manera oportuna.

96. Como parte de su obligación de proteger la confidencialidad de la información contenida en los informes país por país, las autoridades competentes también deberán tomar medidas, cuando proceda, para:

- asegurar la confidencialidad y la custodia de cualquier identificación de acceso, contraseñas y claves de descifrado utilizadas para la transmisión de los informes país por país;
- proteger las computadoras que accedan al sistema de transmisión y asegurar que sólo el personal designado (personal que trabaja con los informes país por país en el desempeño de sus funciones) tenga acceso a los datos;
- garantizar que los informes país por país recibidos de otros países se almacenen de forma segura mientras estén bajo la custodia de la autoridad competente y luego se transmitan de forma segura o se pongan a disposición del personal de evaluación de riesgos de la autoridad fiscal.

97. En el caso de las autoridades competentes que reciben informes país por país fuera del CTS o de la CCN, la autoridad competente receptora deberá establecer un sistema para notificar a la autoridad competente remitente el estado de entrega de los informes país por país, verificar que se trata del destinatario correcto y notificar a la otra autoridad competente si hay errores o problemas con la calidad de los datos en los informes.

98. El esquema siguiente ilustra las diversas funciones asociadas a la recepción, el uso y el intercambio de informes país por país por parte de una jurisdicción que recibe informes país por país de entidades obligadas a presentarlos ante la autoridad fiscal de la jurisdicción y que intercambia (recibe y transmite) informes país por país con otras jurisdicciones bajo los términos de un acuerdo internacional y un AAC.



Indica el flujo de informes país por país presentados ante la autoridad fiscal de la jurisdicción, incluyendo los que se deben transmitir a los socios de intercambio de la jurisdicción.



Indica el flujo de informes país por país presentados ante las autoridades fiscales de otras jurisdicciones y transmitidos a la autoridad fiscal de la jurisdicción por sus socios de intercambio. Las notificaciones de recepción de un archivo que contiene informes país por país no se incluyen en el flujo del proceso. Estas notificaciones se pueden generar automáticamente (por ejemplo, cargas/descargas) si la transmisión se realiza a través del CTS o se pueden proporcionar por otros medios bajo los términos de un AAC bilateral.

Bibliografía

- OCDE (2016), *Esquema XML para la presentación de informes país por país: Guía del usuario para administraciones fiscales y contribuyentes*, www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations.htm (disponible en inglés)
- OCDE (2016), *Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país, Acción 13 - Informe final 2015*, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Publicaciones de la OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264267909-es>

Capítulo 5

Orientación, participación y capacitación de las partes interesadas

Desarrollo de una estrategia para la participación de las partes interesadas

99. Una estrategia para atraer y alentar la retroacción es una herramienta importante para que las autoridades fiscales promuevan el cumplimiento voluntario y establezcan relaciones entre las autoridades fiscales y sus partes interesadas. Si bien hay un número de potenciales interesados a considerar, los que están más directamente afectados por la implementación de los informes país por país son los grupos multinacionales que deberán presentar informes país por país y aquellos que proporcionan asesoramiento profesional a estos grupos. Con respecto a estos interesados clave, se sugiere que los elementos básicos de una estrategia que respalde la implementación de la presentación de informes país por país debe:

- proporcionar orientación técnica sobre la aplicación de los requisitos de presentación de informes país por país;
- participar en debates y consultas en curso relacionados con los desafíos del cumplimiento, la naturaleza de la información que se pretende recabar en los informes país por país y la manera en que las autoridades fiscales pueden utilizar esta información.

Orientación técnica

100. El objetivo principal de la publicación de una orientación técnica es garantizar que se conozcan y comprendan los requisitos de presentación de informes país por país, lo cual, a su vez, debería repercutir positivamente en el nivel de cumplimiento de los grupos multinacionales. También sirve para demostrar un compromiso en nombre de la autoridad fiscal para la implementación eficaz de los informes país por país. Cabe señalar que cada jurisdicción debería evaluar la necesidad de tal guía basándose en el número de entidades a las que se les exige presentar un informe país por país en la jurisdicción y si existen otras vías disponibles para asegurar que las partes interesadas clave cuenten con la orientación adecuada para cumplir con sus requisitos de presentación.

101. Varias autoridades fiscales han publicado directrices técnicas que explican los requisitos de presentación de informes país por país en su jurisdicción. Aunque esta orientación está dirigida principalmente a los asesores fiscales y grupos multinacionales que se ven afectados por la obligación de presentar un informe país por país, también puede servir como fuente de referencia valiosa para los empleados de la autoridad fiscal y, en algunos casos, como herramienta de capacitación para el personal de la autoridad fiscal.

102. Las direcciones a las guías publicadas por algunas de estas jurisdicciones están disponibles en el sitio Clearspace de la OCDE. Dada la relativa similitud de los requisitos de presentación entre las jurisdicciones, se alienta a las autoridades fiscales que aún no han publicado una orientación técnica (y tienen la intención de hacerlo) a consultar estos documentos, ya que pueden resultarles útiles para el desarrollo de su propia orientación.

103. Como complemento de la orientación técnica, puede ser útil incluir la información de contacto de uno o más especialistas en presentación de informes país por país, o de un punto de contacto genérico de presentación de informes país por país, ya sea en el documento o en el sitio web de la autoridad fiscal, para proporcionar un punto de acceso para que las partes interesadas formulen preguntas, resuelvan problemas de presentación de informes y proporcionen retroacción a la autoridad fiscal.

Participación y retroacción

104. Suele ser útil que las autoridades fiscales involucren a las partes interesadas y que busquen la retroacción de los afectados directamente por la nueva legislación o por los nuevos procedimientos. Una estrategia de participación con los interesados clave en la elaboración de informes país por país podría incluir la formación de grupos de trabajo conjuntos con contribuyentes y asesores fiscales para grupos multinacionales. Además, la autoridad fiscal podría participar en conferencias o seminarios fiscales que proporcionen un foro para plantear cuestiones e intercambiar puntos de vista. A continuación se mencionan algunos de los beneficios de seguir una estrategia de participación con estas partes interesadas:

- Constituye una oportunidad para que una autoridad fiscal comparta sus puntos de vista sobre los desafíos de administrar la presentación de informes país por país y resuelva las inquietudes expresadas por estas partes interesadas sobre el mantenimiento de la confidencialidad y el uso apropiado de la información que se proporciona.
- Puede dar lugar a mejoras en la calidad y la consistencia de la información proporcionada a la autoridad fiscal a través de los informes país por país y a mejoras en la recepción oportuna de la información.
- Puede proporcionar a la autoridad fiscal una visión que conduzca a una mejor identificación de riesgos y a estrategias de auditoría más focalizadas.

Participación pública

105. El suministro de información a través de comunicados de prensa u otros medios de distribución general destinados a informar a una amplia audiencia sobre los informes país por país (y su vinculación con BEPS) podría formar parte de la estrategia general de comunicación de la autoridad fiscal para promover una mayor conciencia del papel de la administración fiscal y para asegurar al público que está participando activamente con otros países en iniciativas claves de cumplimiento. Tal estrategia puede generar apoyo para la implementación de los informes país por país en general y reforzar la confianza del público en la integridad de la autoridad fiscal.

Ejemplos ilustrativos de participación de las partes interesadas

En Irlanda, el Servicio de Impuestos y Aduanas ha publicado una guía detallada en forma de Preguntas Frecuentes sobre presentación de informes país por país, que está disponible en su sitio web. Las preguntas contienen orientación técnica sobre los requisitos de presentación de informes país por país para Irlanda y se actualizan de forma continua según la necesidad. La guía también incluye información de un punto de contacto de informes país por país (es decir, un correo electrónico y un número de teléfono).

Como parte de la estrategia de participación de las partes interesadas, el Servicio se ha puesto en contacto con los órganos pertinentes de representación tributaria, contable y legal en relación con el contenido de estas preguntas y seguirá en contacto con dichos órganos representativos con antelación a la fecha de lanzamiento del sistema de presentación electrónica de informes país por país.

Los Estados Unidos han buscado el compromiso de sus partes interesadas externas e internas. Como parte de sus esfuerzos de alcance público, el Servicio Federal de Rentas Internas (IRS por su sigla en inglés) organizó un foro para representantes de varias asociaciones de la industria y funcionarios del IRS para discutir la implementación de la presentación de informes país por país, el cual incluyó debates sobre la finalización de la plantilla modelo del informe, la estrategia, el cumplimiento general y las cuestiones de aplicación, así como cuestiones relacionadas con el intercambio internacional y el uso de los informes país por país. En el proceso, el IRS logró obtener retroacción directa sobre desafíos clave de implementación y cumplimiento, mientras que los participantes aprendieron más sobre el proceso de presentación e intercambio que están implementando las autoridades fiscales.

Durante el foro, el IRS respondió preguntas orientadoras sobre el uso apropiado de los informes país por país y cómo los contribuyentes podrían informar al IRS sobre el uso inadecuado por parte de autoridades fiscales extranjeras. El debate también se centró en la necesidad constante de que el IRS proporcione a los contribuyentes una lista actualizada de los países con los que compartirá informes país por país, además de información sobre los países con los que ya no comparte tales informes, para ayudar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones mundiales.

Una sección del sitio web del IRS se ha dedicado a la presentación de informes país por país para ayudar a contribuyentes y representantes a localizar los recursos disponibles, incluyendo orientación e instrucciones sobre los requisitos de presentación. Para responder a las inquietudes sobre el uso inapropiado de los informes país por país, el IRS ha creado un enlace en su sitio web con instrucciones sobre la forma de reportar una divulgación o uso no autorizados de la información intercambiada en virtud de un acuerdo internacional. El sitio web también incluye respuestas a una serie de preguntas frecuentes.

Finalmente, para asegurar una implementación efectiva, el IRS invitó a los preparadores de declaraciones de impuestos a participar en ejercicios de prueba del sistema para confirmar que los sistemas de presentación de informes del IRS están funcionando correctamente antes del plazo de presentación para el primer período.

Canadá, además de publicar un documento de orientación detallado sobre los informes país por país, creó un buzón electrónico dedicado donde se pueden dirigir las preguntas relacionadas con estos informes. Este servicio provisional tiene por objeto prestar asistencia a los grupos multinacionales y a sus representantes para garantizar que los grupos que están obligados a presentar informes país por país cumplan con sus obligaciones en materia de presentación.

Desarrollo de un programa de capacitación

106. La implementación de los informes país por país requiere que las autoridades fiscales establezcan una estructura organizativa que respalde la recopilación y el intercambio de informes país por país, asegurando al mismo tiempo la confidencialidad y el uso apropiado de la información contenida en esos informes. Por lo tanto, una parte integral del proceso de implementación es impartir capacitación exhaustiva y efectiva en áreas clave tales como el mantenimiento de la confidencialidad de la información contenida en los informes país por país, el uso apropiado de esa información y la integración y el uso efectivo de la información en el proceso de evaluación de riesgos. La OCDE ha elaborado directrices sobre cada uno de estos temas, que se pueden incorporar a los programas de capacitación.

107. El objetivo de la capacitación es respaldar la aplicación efectiva de los informes país por país, asegurando que los empleados de la autoridad fiscal estén debidamente preparados para desempeñar sus diversas funciones. Para ser eficaz, un programa de capacitación debe impartir el tipo adecuado de formación a los empleados adecuados de manera oportuna. Además, es importante que la autoridad fiscal identifique las herramientas adecuadas para impartir esa capacitación. Esas herramientas incluyen, entre otras cosas, módulos de capacitación en línea, presentaciones (que se pueden ver desde el puesto de trabajo de un empleado o impartirse en persona), instrucción en el aula, talleres y comunicaciones internas con respecto a políticas y procedimientos. La decisión final sobre la naturaleza, el alcance y el momento de la capacitación se debe basar en una evaluación de las circunstancias específicas de cada autoridad fiscal.

Tipos de capacitación

108. El tipo de capacitación que un empleado en particular puede necesitar para prepararse para la presentación de informes país por país por lo general pertenecerá a una de las siguientes categorías, o a ambas: capacitación de concientización y capacitación especializada.

- La capacitación de concientización tiene por objeto transmitir información general relacionada con la presentación de informes país por país, tal como los elementos básicos del informe país por país, los requisitos de presentación de los informes país por país, el compromiso de proteger la confidencialidad de los informes país por país y las restricciones relativas al uso inadecuado de los informes país por país.
- La capacitación especializada pretende fomentar el desarrollo de competencias específicas relacionadas con los informes país por país, tales como el análisis de la información contenida en un informe país por país y los pasos específicos necesarios para manejar, preparar y transmitir un informe país por país a los socios de intercambio de una jurisdicción.

Capacitación de concientización

109. La capacitación de concientización sobre los informes país por país estaría dirigida principalmente a cualquier empleado implicado directa o indirectamente en el cumplimiento tributario internacional, incluyendo empleados que tengan acceso a informes país por país o que requieran algún conocimiento básico de los informes país

por país. También se espera que este tipo de capacitación se imparta a los empleados que requieran formación especializada.

110. Un ejemplo del tipo de empleado para el que sería apropiada la capacitación de concientización es un empleado no especializado que maneja las consultas de los contribuyentes. La capacitación de concientización impartirá al empleado información suficiente para que pueda responder a las preguntas básicas, dirigir al interlocutor a un documento o página web donde se pueda encontrar la información, o conectar al interlocutor con un especialista.

111. Una de las ventajas de la capacitación de concientización es que se puede impartir eficazmente a través de un producto de capacitación basado en la web (o a través de la intranet de la administración fiscal) y llevar a cabo en la estación de trabajo del empleado en un horario que se ajuste al horario de trabajo específico del empleado.

112. La capacitación de concientización se suele impartir en el momento justo para asegurar que la información proporcionada durante la capacitación no se olvide antes de aplicarla y para minimizar la repetición de la capacitación debido a la rotación del personal.

Capacitación especializada

113. La capacitación especializada sobre la presentación de informes país por país se dirigirá principalmente a los empleados de la administración fiscal que se ocupan de desempeñar funciones especializadas con respecto a los informes país por país. Este tipo de capacitación es más enfocado que la capacitación de concientización y está destinado al desarrollo de habilidades específicas. Normalmente, dicha capacitación se impartirá a los empleados cuyas funciones incluyan la interpretación o el análisis de la información contenida en los informes país por país (denominados en lo sucesivo analistas de riesgos) y, en cierta medida, a los empleados responsables de preparar y transmitir los archivos que contienen la información de los informes país por país a los socios de intercambio de la autoridad fiscal.

Momento de la capacitación

114. También se deberá tener en cuenta el momento de la capacitación. Los empleados que se ocupan de las consultas serán los primeros en precisar capacitación. Otros grupos, como el personal de la autoridad competente, necesitarán capacitación en algún momento posterior aunque antes de procesar los archivos de intercambio. Las necesidades de capacitación especializada tienden a ser un trabajo en proceso y se deben revisar y ofrecer periódicamente. Al momento de elaborar programas y módulos de capacitación, las autoridades fiscales también deben tener en cuenta la frecuencia con la que se deberá repetir o renovar la capacitación.

Centralización de las responsabilidades de capacitación

115. Una autoridad fiscal puede considerar útil asignar la responsabilidad de las cuestiones de capacitación relacionadas con los informes país por país a un equipo central de la autoridad fiscal que cuente con la experiencia y los recursos necesarios para diseñar módulos de capacitación específicos y organizar la presentación de la capacitación. Este equipo central podría estar a cargo de una serie de funciones relacionadas con la presentación de informes país por país, como ser:

- llevar a cabo actividades de divulgación a contribuyentes y asesores fiscales sobre los requisitos de la presentación de informes país por país;
- preparar presentaciones y módulos de capacitación sobre la preparación de informes país por país adaptados a grupos específicos de empleados u otros interesados y asegurar que se impartan de la manera más efectiva (por ejemplo, a través de una plataforma basada en la web, en un aula, conferencia o taller);
- actuar como punto de contacto central para los contribuyentes, asesores fiscales y demás personal de la administración fiscal.

Grupos de empleados específicos

116. A continuación se analizan algunas de las necesidades de capacitación de grupos específicos de empleados y se pretende que sean ampliamente representativas de las necesidades de capacitación que afrontan las autoridades fiscales que aplican los informes país por país. Cabe destacar que tanto el contenido de la capacitación como el método de entrega se deben adaptar a las necesidades específicas de cada grupo de empleados.

Analistas de riesgos

117. La capacitación de los analistas de riesgos se centra en gran medida en el desarrollo de su capacidad para utilizar eficazmente la información contenida en un informe país por país en la evaluación del riesgo fiscal (solo y junto con otras informaciones del contribuyente). El tipo de capacitación abarca desde la identificación de indicadores de riesgo clave de la información contenida en un informe país por país hasta la identificación de tendencias o patrones a través de industrias o áreas geográficas usando análisis de datos.

118. Una valiosa herramienta de capacitación para los analistas de riesgos es el trabajo reciente del FAT de la OCDE que brindó orientación sobre el desarrollo de enfoques efectivos de evaluación de riesgos en la información contenida en el informe país por país. La evaluación de riesgos de la información contenida en un informe país por país se analiza en detalle en el Manual sobre el uso efectivo de los informes país por país para la evaluación del riesgo fiscal de la OCDE.

119. Existen varios materiales valiosos de capacitación y de referencia sobre el tema de los precios de transferencia y la evaluación de riesgos. La OCDE ha tratado estas cuestiones en las publicaciones tituladas *Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing*¹¹ (Tratar eficazmente los desafíos de los precios de transferencia) y *Draft Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment*¹² (Proyecto de manual sobre la evaluación de riesgos de precios de transferencia). Además, el Grupo de Trabajo sobre Fiscalidad y Desarrollo de la OCDE tiene un programa de apoyo a los países en desarrollo que buscan implementar o fortalecer sus reglas de precios de transferencia.¹³³

120. Habida cuenta de la importancia de asegurar que las personas que participan en la evaluación de riesgos cuenten con un nivel adecuado de capacitación y experiencia, se

¹¹ www.oecd.org/publications/dealing-effectively-with-the-challenges-of-transfer-pricing-9789264169463-en.htm

¹² www.oecd.org/tax/transfer-pricing/Draft-Handbook-TP-Risk-Assessment-ENG.pdf

¹³ www.oecd.org/ctp/tax-global/developing-capacity-in-beps-and-transfer-pricing.pdf

espera que muchos países desarrollen módulos de capacitación especializada que se puedan utilizar como base para capacitar analistas de riesgos en cuanto al uso eficaz de la información contenida en los informes país por país. Generalmente, el foro ideal para tal capacitación sería en un ámbito de taller que facilite la interacción activa entre los participantes. Al facilitar el intercambio activo de opiniones, estos talleres tienen el potencial de actuar como incubadora de nuevas ideas y enfoques.

121. Si bien la información contenida en un informe país por país proporciona a las autoridades fiscales un valioso aporte al proceso de evaluación de riesgos, también añade un nivel de complejidad. Por lo tanto, los modelos de evaluación de riesgos y la capacitación de los analistas de riesgo deberán evolucionar para adaptarse a la introducción de esta nueva variable. En el proceso, los analistas de riesgos pueden afrontar el desafío de tener que complementar su conocimiento sobre riesgos de precios de transferencia, presentado a través de la documentación tradicional de precios de transferencia, con una comprensión más amplia de cómo se pueden identificar los riesgos de precios de transferencia y otros riesgos relacionados con BEPS usando, además de la información tradicionalmente disponible, la información contenida en los informes país por país.

Audidores fiscales/especialistas en impuestos

122. Los auditores fiscales y los especialistas en impuestos (que no participan directamente en el proceso de evaluación de riesgos pero que tienen acceso a los informes país por país en el transcurso de una auditoría o en la elaboración o aprobación de un plan de auditoría) serían candidatos adecuados tanto para la capacitación de concientización como para la capacitación especializada. Por razones de buena gestión gubernamental, se sugiere que los auditores/especialistas no tengan acceso a los informes país por país hasta que hayan completado la capacitación destinada a verificar que entienden completamente:

- la naturaleza y el propósito del informe país por país;
- los elementos básicos y el contenido del informe país por país, incluyendo la comprensión de los indicadores de riesgo potencial que contiene el informe;
- el compromiso de utilizar la información contenida en el informe país por país de manera apropiada y documentar el uso, si lo hubiere, de la información contenida en el informe en el curso de la auditoría;
- el compromiso de mantener la confidencialidad de los informes país por país, incluida la concientización de no revelar ningún informe país por país recibido en intercambio de otra jurisdicción a un miembro local del grupo multinacional.

Personal de la autoridad competente

123. El personal de la autoridad competente que trabaje en la función de intercambio de información deberá comprender y ejecutar los procedimientos adecuados para transmitir de manera eficaz y segura los informes país por país a los países con los que tiene un AAC. Estos procedimientos se deben explicar claramente en un manual de operaciones y complementar con módulos de capacitación básica destinados a garantizar que el personal de la autoridad competente comprenda los procedimientos. Cabe esperar que, durante el período de implementación de los informes país por país, los empleados también necesiten un período de supervisión práctica estructurada.

124. Dada la importancia de los AAC para el intercambio efectivo de informes país por país, incumbe a las autoridades fiscales velar por que el personal de la autoridad competente responsable de la administración de estos acuerdos esté familiarizado con sus responsabilidades y esté preparado para cumplirlas en la medida de lo necesario. A este respecto, puede ser aconsejable algún tipo de instrucción o capacitación, que se podría impartir de manera informal a través de seminarios internos para asegurar que el personal pertinente de la autoridad competente entienda cabalmente sus responsabilidades en el marco del AAC aplicable, para:

- consultar, si se solicitara, a una o más autoridades competentes la resolución de cualquier dificultad que surja en la implementación o interpretación del AAC;
- notificar a la autoridad competente del otro país (o a la Secretaría del Órgano de Coordinación, en el caso del AAC multilateral) de los casos de incumplimiento de las normas relativas a la confidencialidad y al uso adecuado de la información en los informes país por país y de cualquier medida correctiva adoptada para enmendar el incumplimiento;
- tomar medidas, tales como iniciar consultas con otra autoridad competente, antes de tomar una determinación de omisión sistémica, o de incumplimiento significativo de los términos de un AAC;
- consultar y debatir con el objetivo de resolver casos que involucren ajustes en el ingreso gravable de una entidad basándose en los datos del informe país por país, que dieran lugar a resultados económicos indeseables.

125. El personal de la autoridad competente que trabaja en la resolución de casos de doble imposición debe recibir una formación de concientización para asegurar que entiendan bien la naturaleza y el propósito de los informes país por país y la importancia del uso apropiado de la información contenida en dichos informes. Además, se deben incluir instrucciones y/u orientaciones específicas en un manual de operaciones o en un documento normativo que explique la obligación impuesta a la autoridad competente de conceder, en el transcurso del proceso de la autoridad competente, cualquier ajuste por parte de su autoridad fiscal, basado en el uso inadecuado de la información contenida en un informe país por país.

Ejemplos ilustrativos de los enfoques de capacitación

Los Países Bajos tienen un grupo de especialistas en informes país por país que imparten capacitación a sus colegas en diversas oficinas de todo el país. La capacitación proporciona a estos especialistas la oportunidad de establecer y construir relaciones dentro de la autoridad fiscal. Las sesiones de capacitación ponen énfasis en explicar los antecedentes y la mecánica subyacentes a la presentación de informes país por país y cómo la autoridad fiscal usará y administrará la información contenida en dichos informes. En particular, las sesiones de capacitación hacen énfasis en el uso apropiado de la información.

Los Estados Unidos utilizan la tecnología para facilitar a los empleados un aprendizaje continuo y oportuno. La capacitación en el momento oportuno complementa la capacitación obligatoria anual y la capacitación básica que se proporciona a los nuevos empleados en temas tales como el acceso no autorizado a la información de los contribuyentes, y se enfoca en cuestiones o técnicas específicas. Esta capacitación se puede ofrecer en un entorno virtual, de autoservicio, basado en equipos de trabajo u otro entorno interactivo. La agilidad de estos cursos ayuda al Servicio Federal de Rentas Internas (IRS por su sigla en inglés) a aumentar las aptitudes de la plantilla de personal en áreas específicas donde la demanda de actividad es alta, para que los empleados tengan las habilidades necesarias para responder a un entorno de riesgo y evaluación en permanente cambio.

Para abordar específicamente los informes país por país, el IRS está desarrollando una capacitación oportuna que cubra los requisitos de presentación de informes país por país y el uso apropiado de la información contenida en estos informes. Esta capacitación, que se adaptará a las necesidades de quienes trabajen directamente con los informes país por país, puede incluir diferentes secciones sobre la protección de la confidencialidad para quienes accedan a informes país por país, como ser un anexo de declaración de impuestos, quienes accedan a informes país por país a través de mecanismos de intercambio, y funcionarios de la Autoridad Competente de los Estados Unidos que puedan estar involucrados en conversaciones con otras autoridades competentes sobre el uso inadecuado de la información contenida en los informes país por país. El objetivo de impartir módulos de capacitación sobre temas específicos en el momento justo es asegurar un uso eficiente de los recursos limitados mediante la difusión oportuna de información nueva a personas con necesidades inmediatas, mejorando al mismo tiempo la adaptabilidad de la plantilla de personal. Esta capacitación servirá como requisito previo para acceder a la información de la presentación de informes país por país. Empleados seleccionados recibirán acceso a la información contenida en los informes país por país sólo después de completar la capacitación y de obtener la aprobación a través de un sistema en línea.

El enfoque de **Australia** para la capacitación en materia de presentación de informes país por país incluirá sesiones de capacitación para el personal de cumplimiento a fin de proporcionarles una visión general de los requisitos de información y del tipo de información contenida en el informe país por país, el archivo maestro y el archivo local. Esto se complementará con sesiones más detalladas para personal específico, por ejemplo, los usuarios más avanzados de los sistemas, las cuales proporcionarán asistencia a los equipos de cumplimiento in situ. La capacitación se brindará a través de sesiones presenciales, seminarios en línea y productos de aprendizaje a ritmo libre. Además, Australia está desarrollando un módulo de capacitación específico sobre el uso apropiado de la información contenida en el informe país por país, que deberá completarse antes de que el personal pueda acceder a los datos.

Bibliografía

- OCDE (2013), *Draft Handbook on Transfer Pricing Risk Assessment*, (*Proyecto de manual sobre la evaluación de riesgos de precios de transferencia*) www.oecd.org/tax/transfer-pricing/Draft-Handbook-TP-Risk-Assessment-ENG.pdf (disponible en inglés).
- OCDE (2012), *Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing*, (*Tratar eficazmente los desafíos de los precios de transferencia*) www.oecd.org/publications/dealing-effectively-with-the-challenges-of-transfer-pricing-9789264169463-en.htm.

Anexo

Guía sobre el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país

Introducción y antecedentes

126. El informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) introdujo un enfoque en tres niveles para la documentación de precios de transferencia, que constó de un archivo maestro que contiene información estandarizada relevante para todos los miembros de un grupo multinacional, un archivo local que se refiere específicamente a transacciones importantes del contribuyente local; y un informe país por país que contenga cierta información relativa a la asignación global de los ingresos e impuestos del grupo, junto con indicadores de la localización de la actividad económica dentro del grupo (información contenida en los informes país por país).

127. Cuando tenga aplicación la presentación de informes país por país, la entidad controladora final de un grupo con ingresos anuales consolidados del grupo iguales o superiores a 750 millones de euros (o su equivalente cercano en moneda nacional a enero de 2015) en el año fiscal anterior deberá presentar un informe país por país en nombre del grupo ante su autoridad fiscal local. El plazo para presentar el informe país por país es de hasta 12 meses después del último día del año fiscal del grupo. Una jurisdicción puede fijar un plazo de presentación anterior a este, pero esto no se requiere ni se recomienda. La autoridad fiscal ante la cual se presenta el informe país por país intercambiará el informe país por país con la autoridad fiscal de otras jurisdicciones en que el grupo tenga operaciones, en virtud de tratados tributarios bilaterales o multilaterales o acuerdos de intercambio de información tributaria (TIEA por su sigla en inglés) que permitan el intercambio automático de información. Esto está sujeto a condiciones, incluyendo a las jurisdicciones que tengan un marco legal que contemple los informes país por país y que cumplan con las condiciones de confidencialidad, consistencia y de uso apropiado de la información contenida en los informes país por país. La implementación de la presentación de informes país por país es una de las cuatro normas mínimas dentro del Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS por su sigla en inglés), el cual será implementado por todas las jurisdicciones que son miembros del Marco Inclusivo de la OCDE en materia de BEPS.

128. Los términos de la presentación de informes país por país se describen en el informe sobre la Acción 13, que se complementa con una guía sobre elementos específicos del diseño, el funcionamiento y la implementación del régimen. Además, el Anexo IV del Capítulo V del informe sobre la Acción 13 contiene un paquete de medidas de ayuda a los países, que incluye una ley modelo sobre el informe país por país, un modelo de acuerdo multilateral entre autoridades competentes (AAC) para las jurisdicciones que intercambien informes país por país con arreglo a la *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal* (la Convención Multilateral) y

acuerdos entre autoridades competentes bilaterales modelo para las jurisdicciones que intercambien informes país por país en virtud de las Convenciones de Doble Imposición o los TIEA. El modelo de AAC multilateral se utilizó como base para el acuerdo multilateral entre autoridades competentes de la OCDE (el AAC multilateral), utilizado por muchos países para operacionalizar el intercambio automático de informes país por país. No se obliga a las jurisdicciones a utilizar estos modelos en la implementación de la presentación de informes país por país, pero son herramientas de referencia útiles para asegurar que se cubran los elementos clave de manera consistente. Los elementos de estos instrumentos se describen en esta guía.

El significado de “uso apropiado”

129. La capacidad de una jurisdicción para obtener y utilizar los informes país por país está condicionada a que se use apropiadamente la información contenida en tales informes. Esta condición se describe en los párrafos 25 y 59 del informe sobre la Acción 13 y se aplica en el apartado 1 del Artículo 6(1) de la legislación modelo y en el párrafo 2 de la sección 5 de los modelos de AAC multilaterales y los AAC bilaterales. Para estos fines, el uso apropiado se limita a:

- evaluación del riesgo de precios de transferencia de alto nivel
- evaluación de otros riesgos relacionados con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios
- el análisis económico y estadístico, si procede.

130. El informe sobre la Acción 13 incluye dos párrafos que aclaran lo que no se consideraría “uso apropiado”. Este texto se repite sustancialmente en la Sección 5 de los modelos de AAC multilaterales y bilaterales.

La información que figura en el informe país por país no sustituye a un análisis detallado de precios de transferencia de operaciones y precios concretos, realizado sobre la base de un análisis completo funcional y de comparabilidad. La información que consta en el informe país por país no constituye, por sí sola, una prueba concluyente de que los precios de transferencia sean o no adecuados. No deberá ser utilizada por las administraciones tributarias para proponer ajustes de precios de transferencia mediante un reparto global del beneficio realizado aplicando una fórmula predeterminada. (Párrafo 25)

Las jurisdicciones no deberán proponer ajustes en los ingresos de un contribuyente aplicando una fórmula de reparto de ingresos respaldada en los datos del informe país por país. [...] Sin embargo, ello no implica que las jurisdicciones no puedan basarse en los datos del informe país por país para realizar nuevas indagaciones, en el marco de una inspección fiscal, sobre los sistemas de precios de transferencia o sobre otros asuntos tributarios. (Párrafo 59)

131. Por lo tanto, es evidente que la información contenida en los informes país por país puede ser utilizada para la evaluación del riesgo de precios de transferencia de alto nivel, pero no se debe utilizar por sí misma como base para proponer cambios en los precios de transferencia o para ajustar los ingresos de un contribuyente mediante un reparto global del beneficio realizado aplicando una fórmula predeterminada. Sin embargo, no hay nada que impida que una autoridad fiscal utilice la información contenida en los informes país por país para planificar una auditoría fiscal o como base

para realizar nuevas indagaciones sobre los acuerdos de precios de transferencia de un grupo o sobre otros asuntos fiscales, en el curso de una inspección fiscal. No existe el compromiso de relacionar específicamente estas indagaciones con los riesgos potenciales identificados mediante el uso de la información contenida en los informes país por país. Por ejemplo, la información contenida en los informes país por país (tales como los detalles de las entidades integrantes de la Tabla 2) se puede utilizar como base para realizar indagaciones sobre asuntos fiscales identificados mediante otras fuentes de datos o surgidos durante el curso de una auditoría fiscal. El Foro sobre Administración Tributaria de la OCDE ha preparado el documento *Informes país por país: Manual sobre el uso efectivo para la evaluación del riesgo fiscal*, (OCDE, 2017), para ayudar a las autoridades fiscales a hacer un uso eficaz de la información contenida en los informes país por país a los fines de la evaluación del riesgo fiscal.

132. El informe sobre la Acción 13 (OCDE, 2016) no contiene directrices con respecto a la capacidad de las autoridades fiscales para utilizar la información contenida en los informes país por país para evaluar otros riesgos relacionados con BEPS o para realizar análisis económicos y estadísticos. La información contenida en los informes país por país se puede utilizar para análisis económicos y estadísticos, cuando sea apropiado (por ejemplo, tal uso no es apropiado cuando no está permitido bajo la convención tributaria o el TIEA pertinentes), pero no se proporcionan otros detalles a este respecto. El informe sobre la Acción 13 tampoco define el término “riesgos relacionados con BEPS”.

El significado de “riesgo relacionado con BEPS”

133. La introducción del informe de febrero de 2013 *Addressing Base Erosion and Profit Shifting (Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios)*; el informe BEPS, OCDE, 2013) define el desafío que afrontan los países como una “planificación dirigida a trasladar los beneficios en formas que erosionen la base imponible hacia sitios donde estén sujetos a un trato fiscal más favorable”. El informe establece que:

Aunque los objetivos específicos de las multinacionales varían, en particular cuando las empresas tienen su sede en distintos países, por lo general, sus actividades de erosión de la base imponible y traslado de beneficios si orientan a trasladar esos beneficios a países o territorios cuya tributación es más reducida y a trasladar los gastos a los países donde los tipos son más elevados para maximizar los efectos de la deducción. Cabe también establecer estrategias específicas para aprovechar los mecanismos tributarios existentes, como los créditos tributarios, el traslado de pérdidas a ejercicios futuros, etc. Estos objetivos genéricos tratan de alcanzarse a menudo en coordinación con la gestión del conjunto de operaciones financieras del grupo, como la gestión de la tesorería y la gestión del riesgo del tipo de cambio, así como las estrategias eficaces de repatriación de capitales.

134. El informe BEPS ofrece una serie de ejemplos de cómo las normas fiscales vigentes en ese momento se podrían utilizar para lograr una imposición baja o nula, basada en las normas existentes sobre jurisdicción fiscal, precios de transferencia, tratamiento tributario de la deuda y medidas anti-elusión. Estos ejemplos incluyen el uso de una sucursal de una compañía extranjera con bajo gravamen, entidades híbridas, instrumentos financieros híbridos, sociedades de canalización de beneficios, el uso de derivados para evitar la retención de impuestos y el traslado de beneficios utilizando la asignación contractual del riesgo y la fijación de precios de los intangibles.

135. El *Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (Plan de Acción BEPS, OCDE 2013), publicado en julio de 2013, no cambia esta definición amplia de BEPS, sino que identifica las acciones necesarias para abordar BEPS y la metodología para implementar tales acciones. Algunas de las 15 líneas de actuación establecidos en el Plan de Acción BEPS tratan acuerdos específicos (por ejemplo, acuerdos de desajuste híbrido en la Acción 2 y abuso de tratados en la Acción 6), pero no es el caso de todos los Puntos de Acción. Sin embargo, tomados en conjunto e implementados sistemáticamente, los 15 Puntos de Acción representan una respuesta global a los riesgos de BEPS que afrontan los países, mejorando la coherencia y la transparencia del sistema fiscal internacional y garantizando que la ubicación de los beneficios imposables de un grupo se corresponda con la ubicación de su actividad económica sustancial.

136. Así, de acuerdo con el informe país por país, el término “evaluación de otros riesgos relacionados con BEPS”, se debe entender como una referencia a la evaluación de alto nivel de los riesgos fiscales que pueden dar como resultado la erosión de la base imponible de una jurisdicción. En la práctica, si bien los informes país por país se pueden utilizar para identificar indicadores de posible riesgo fiscal, por lo general solo será posible comprender los acuerdos que dan lugar a ese riesgo una vez que se hayan realizado más investigaciones. Sigue siendo fundamental que la información contenida en los informes país por país se limite a su utilización en la evaluación de riesgos y como base para realizar investigaciones adicionales en el curso de una auditoría fiscal (y un análisis económico y estadístico, cuando proceda). Del mismo modo que la información contenida en los informes país por país por sí sola no constituye una prueba concluyente de que los precios de transferencia no son apropiados, tampoco constituye una prueba concluyente de que un grupo esté involucrado en otras formas de BEPS.

Consecuencias del incumplimiento de la condición de uso apropiado

137. El informe sobre la Acción 13 incluye una serie de consecuencias para una jurisdicción, derivadas del incumplimiento o el posible incumplimiento de la condición de uso apropiado, que se aplican a través de los acuerdos modelo entre autoridades competentes cuando se los utiliza en la implementación de la presentación de informes país por país.

- Uso apropiado como condición para recibir y utilizar los informes país por país.
- El compromiso de las autoridades competentes de denunciar infracciones de uso apropiado a la Secretaría del Órgano de Coordinación (para intercambios en el marco del acuerdo multilateral entre autoridades competentes) u otra autoridad competente (para intercambios en el marco de los modelos de acuerdos bilaterales entre autoridades competentes).
- El compromiso de las autoridades competentes de reconocer de inmediato ajustes inapropiados en los procedimientos de la autoridad competente.
- La capacidad de las autoridades competentes para suspender temporalmente el intercambio de los informes país por país después de previa consulta en casos de incumplimiento.

138. Además, existe un grave riesgo de que el uso inapropiado de los informes país por país pueda dar lugar a que a las entidades se les realicen evaluaciones fiscales incorrectas.

Uso apropiado como condición para recibir y utilizar los informes país por país

139. El párrafo 56 del informe sobre la Acción 13 describe el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país como una de las tres condiciones que subyacen a la obtención y la utilización de los informes país por país (conjuntamente con confidencialidad y consistencia). El párrafo 2 de la Sección 5 de los modelos de AAC multilaterales y bilaterales da efecto a la condición de uso apropiado. Conforme al mismo, la información recibida mediante el informe país por país se utilizará para evaluar los precios de transferencia de alto nivel, los riesgos relacionados con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y, cuando proceda, para el análisis económico y estadístico.

140. En virtud de los considerandos de los modelos de AAC multilaterales y bilaterales, las jurisdicciones indican que, antes de que se produzca el primer intercambio de informes país por país, cuentan, o esperan contar con, garantías adecuadas para asegurar que la información recibida se utilice para los fines de evaluación de los riesgos de precios de transferencia de alto nivel y otros riesgos relacionados con BEPS, así como para el análisis económico y estadístico, si procede. Además, de conformidad con el apartado d) del párrafo 1 de la Sección 8 del AAC multilateral, la autoridad competente de una jurisdicción debe notificar a la Secretaría del Órgano de Coordinación que “cuenta con el marco legal y la infraestructura necesarios para garantizar [...] el uso apropiado de la información presentada en los informes país por país”. Como tales, las autoridades fiscales no intercambiarán los informes país por país hasta que se cumpla esta condición y, en el marco del AAC multilateral, hasta que se haya presentado dicha notificación. Del mismo modo, en virtud de la norma mínima de la Acción 13, una jurisdicción no puede requerir que un informe país por país sea presentado por una entidad que no sea la entidad controladora final de su grupo (también conocido como archivo local), a menos que dicha jurisdicción cumpla con las condiciones de uso apropiado y se verifiquen otras condiciones para la tramitación local en el informe sobre la Acción 13. Cuando una jurisdicción exige el archivo local en circunstancias que no estén permitidas en virtud del informe sobre la Acción 13, esto se identificará durante la evaluación de la revisión por pares de la jurisdicción.

Compromiso de las autoridades competentes de denunciar las violaciones del uso apropiado

141. En el párrafo 3 de la Sección 5, los AAC bilaterales y multilaterales establecen que, en la medida en que lo permita la legislación aplicable, la autoridad competente notificará inmediatamente a la Secretaría del Órgano de Coordinación (cuando el intercambio se produzca de conformidad con el AAC multilateral) o a la otra autoridad competente (cuando el intercambio se produzca de conformidad con los AAC bilaterales modelo) cualquier caso de incumplimiento con respecto a la condición de uso apropiado (así como las condiciones de confidencialidad y consistencia), junto con las acciones y medidas correctivas adoptadas con respecto a tal incumplimiento. Cuando se efectúe dicha notificación a la Secretaría del Órgano de Coordinación, la Secretaría informará a todas las autoridades competentes que tengan una relación de intercambio en virtud del AAC multilateral con la autoridad competente que haya dado aviso del incumplimiento.

Compromiso de las autoridades competentes de reconocer de inmediato ajustes inapropiados en los procedimientos de la autoridad competente.

142. La condición de uso apropiado no permite a una autoridad fiscal hacer un ajuste en los ingresos de cualquier contribuyente partiendo de una fórmula de reparto global de ingresos basada en los datos del informe país por país. Todos los ajustes deben estar respaldados por la documentación apropiada. El párrafo 59 del informe sobre la Acción 13 dispone además que:

[Las jurisdicciones] se comprometerán asimismo a que si tales ajustes basados en los datos del informe país por país son practicados por la administración tributaria local de la jurisdicción, se reconocerá de inmediato el ajuste en cualquier procedimiento de la autoridades competentes.

143. El párrafo 2 de la Sección 5 de los modelos de AAC multilaterales y bilaterales implementa este compromiso y lo extiende a los procedimientos de las autoridades competentes relativos a cualquier ajuste efectuado en caso de incumplimiento de la condición de uso apropiado.

Capacidad de las autoridades competentes para suspender temporalmente el intercambio de los informes país por país previa consulta en casos de incumplimiento

144. La Sección 8 de los modelos de AAC multilaterales y bilaterales deja claro que cualquier incumplimiento de la condición de uso apropiado se considerará “incumplimiento significativo”. Cuando una autoridad competente determine que existe o ha existido incumplido significativo en otra jurisdicción, puede suspender temporalmente el intercambio de los informes país por país mediante notificación por escrito. Esta determinación se puede basar, por ejemplo, en los resultados de la evaluación de la revisión por pares de una jurisdicción del uso apropiado, fundamentándose en los criterios objetivos contenidos en esta guía. Sin embargo, en cualquier caso, antes de suspender el intercambio de informes país por país, la autoridad competente debería consultar a la autoridad competente de la otra jurisdicción si se ha producido un incumplimiento sustancial.

Riesgo de una evaluación fiscal incorrecta

145. Los informes país por país contienen datos agregados sobre la localización de los ingresos, impuestos y actividades de un grupo por jurisdicción. También enumeran las principales actividades empresariales de cada entidad integrante del grupo. Cuando un grupo incluye más de una entidad en una jurisdicción, su informe país por país no contiene información detallada sobre los ingresos y gastos de una entidad en particular ni sobre las transacciones que ha celebrado con terceros o partes relacionadas. Los informes país por país no incluyen información sobre las asignaciones de riesgo entre las entidades de un grupo ni tampoco describen las funciones desempeñadas ni los activos empleados por estas entidades. Por lo tanto, si bien la información contenida en un informe país por país puede ser valiosa para indicar riesgos potenciales para una investigación más profunda, esto no alcanza para que una administración fiscal saque conclusiones confiables sobre los hechos precisos que han dado origen a esos indicadores de riesgo. Por lo tanto, cuando una autoridad fiscal propone ajustes tributarios basados solamente en la información contenida en un informe país por país, existe un riesgo significativo de que estos ajustes se basen en suposiciones inexactas. Esto podría dar lugar a que se realice

una evaluación fiscal incorrecta y posiblemente a la doble imposición tributaria en caso de no poder corregirla.

Enfoques para asegurar el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país

146. Esta sección contiene una orientación sobre los pasos que pueden seguir las jurisdicciones, si es necesario, para implementar eficazmente la restricción de uso apropiado en sus reglas y procesos nacionales. Toda jurisdicción debe ser capaz de contestar afirmativamente a seis preguntas básicas de una lista de verificación, o tener la expectativa de hacerlo antes del primer intercambio de informes país por país.

1. ¿Los acuerdos multilaterales y/o bilaterales entre autoridades competentes relativos a los informes país por país firmados por su jurisdicción incluyen el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país como condición para obtener y utilizar tales informes?
2. ¿Su autoridad fiscal cuenta con una política clara y por escrito, que regula el uso de los informes país por país, e incluya una orientación sobre uso apropiado?
3. ¿Se comunica eficazmente esta política a todo el personal que pueda tener acceso a los informes país por país en el curso de su trabajo?
4. ¿Se controla o supervisa el uso de los informes país por país para asegurar su uso apropiado, lo cual puede incluir:
 - i) imponer restricciones en el acceso a los informes país por país; y/o
 - ii) asegurar que el uso apropiado se evidencie debidamente?
5. ¿Se proporciona orientación o capacitación al personal de la autoridad fiscal competente de su jurisdicción, que establezca claramente sus compromisos para:
 - i) notificar inmediatamente a la Secretaría del Órgano de Coordinación (para intercambios en aplicación del AAC multilateral) u otra autoridad competente (para intercambios en el marco de los AAC bilaterales modelo) de los casos de incumplimiento con la condición de uso apropiado; y
 - ii) conceder prontamente cualquier procedimiento de la autoridad competente que implique un ajuste tributario utilizando una fórmula de reparto de ingresos basada en la información de la presentación de informes país por país.
6. ¿Se dispone de medidas para asegurar que los controles se revisen y actualicen cuando sea necesario, y se documentan los resultados de estas revisiones?

147. Aunque todas las jurisdicciones deberían ser capaces de responder afirmativamente a estas preguntas, o tener la expectativa de hacerlo antes del primer

intercambio de informes país por país, las jurisdicciones pueden variar en las medidas y controles específicos que implementen, dependiendo, entre otras cosas, del modelo de evaluación de riesgos adoptado. Por ejemplo, en términos de la supervisión del uso de la información contenida en los informes país por país, una autoridad fiscal que opera un modelo centralizado con un equipo especializado de evaluación de riesgos puede depositar una confianza significativa en los controles sobre el acceso a los informes país por país o bien poner un mayor énfasis en que los requisitos de ajuste tributario estén completamente documentados y sujetos a revisión para asegurar que la información contenida en los informes país por país no se ha sido utilizada de manera inapropiada. Por otro lado, es menos probable que los controles sobre el acceso a la información contenida en los informes país por país brindan seguridad sobre el uso apropiado cuando una autoridad fiscal opera un modelo descentralizado con evaluaciones de riesgo realizarse en el seno de los equipos de cumplimiento tributario. En este caso, se puede depositar una mayor confianza en medidas tendientes a asegurar que los ajustes fiscales se documenten y se respalden por completo. No existe restricción alguna en virtud de la Acción 13 para que una jurisdicción permita que el personal de cumplimiento fiscal tenga acceso a los informes país por país, siempre y cuando la información contenida en los informes se utilice apropiadamente y se mantenga confidencial, de conformidad con la convención tributaria o el TIEA pertinentes.

148. Esta sección incluye una descripción de algunas de las medidas que pueden implementar las jurisdicciones para responder afirmativamente a cada una de las preguntas anteriores. En la práctica, las jurisdicciones pueden confiar en las políticas y procedimientos existentes (como los relativos a los procesos actuales de evaluación del riesgo fiscal, el tratamiento de la información intercambiada en virtud de convenciones tributarias y acuerdos de intercambio de información tributaria, o la gestión de casos de precios de transferencia), y simplemente se tratará de garantizar que la información contenida en los informes país por país está cubierta por estos. En general, cuando una autoridad fiscal ya cuenta con procedimientos sólidos para asegurar que los ajustes tributarios estén respaldados por una auditoría fiscal exhaustiva, incluida la consideración de todos los datos disponibles, se espera que los pasos adicionales necesarios para garantizar el cumplimiento de la condición de uso apropiado (por ejemplo, establecer procedimientos escritos sobre el uso de la información contenida en los informes país por país y asegurar que los informes país por país estén cubiertos por las medidas de seguridad existentes) sean razonablemente modestos. Se puede seguir fomentando una política que asegure el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país cuando la autoridad fiscal asegure que los contribuyentes pertinentes de la jurisdicción (es decir, las entidades de grandes grupos empresariales) estén al tanto de esta política y les permita reconocer e informar casos de posible incumplimiento. Nada de lo dispuesto en esta sección tiene por objeto impedir que las autoridades fiscales utilicen información obtenida de los informes país por país para planificar auditorías fiscales u otras medidas de cumplimiento o como base para hacer consultas adicionales a los contribuyentes o a otras autoridades fiscales. Las consultas adicionales dirigidas a otras autoridades fiscales deben cumplir con la norma de pertinencia previsible.

¿Los acuerdos entre autoridades competentes multilaterales y/o bilaterales relativos a los informes país por país firmados por su jurisdicción incluyen el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país como condición para obtener y utilizar tales informes?

149. Aunque el informe sobre la Acción 13 contiene una descripción del compromiso por parte de las jurisdicciones de utilizar la información contenida en los informes país por país de manera adecuada, en la práctica el compromiso y las consecuencias del incumplimiento se incluirán en los AAC multilaterales y bilaterales utilizados por una jurisdicción para intercambiar informes país por país. Por ejemplo, el compromiso de que el uso de la información se limite a “evaluar el riesgo de precios de transferencia de alto nivel, los riesgos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y, cuando proceda, el análisis económico y estadístico” se establece en el párrafo 2 de la Sección 5 de lo modelo de AAC bilateral del paquete de implementación.

150. Con el fin de asegurar que la condición de uso apropiado se implemente de manera eficaz, es importante que las jurisdicciones incluyan esta condición dentro de los AAC que utilizan para la presentación de informes país por país. Esta condición está incluida en el modelo de AAC multilateral que hoy es firmado por muchas jurisdicciones. Cuando una jurisdicción utiliza AAC bilaterales, debe mencionar en los AAC que negocia la misma condición sobre el uso apropiado, así como las mismas consecuencias para el incumplimiento. Esto puede estar respaldado por medidas operativas y administrativas como las que se detallan en otras partes de esta guía.

¿Su autoridad fiscal cuenta con una política clara y por escrito, que rija el uso de los informes país por país, e incluya una orientación sobre uso apropiado?

151. La autoridad fiscal de una jurisdicción debe contar con una política escrita que establezca claramente que la información contenida en los informes país por país solo se debe utilizar para propósitos apropiados e incluir una descripción de lo que se entiende por “uso apropiado”. Esta política se puede presentar en un documento normativo separado o, por ejemplo, añadirse a las orientaciones existentes sobre el uso de la documentación relativa a los precios de transferencia.

152. Para ayudar al personal a comprender e interpretar esta política, las autoridades fiscales deberían considerar la posibilidad de incluir explicaciones y ejemplos más detallados sobre lo que se consideraría “uso apropiado” y/o lo que no se consideraría apropiado. La política también puede incluir una guía sobre lo que el personal debe hacer si tiene dudas sobre el uso apropiado o si sospecha que la información contenida en los informes país por país se ha usado inapropiadamente.

¿Se comunica eficazmente esta política a todo el personal que pueda tener acceso a los informes país por país en el curso de su trabajo?

153. El personal de la autoridad fiscal que pueda tener acceso a los informes país por país en el curso de su trabajo debe tener conocimiento de las restricciones sobre el uso de la información contenida en tales informes en virtud de la legislación nacional y los compromisos con arreglo a los AACs dentro del alcance de estas restricciones. Esto se puede hacer, por ejemplo, incluyendo la política escrita de la autoridad fiscal en un manual que se proporcione al personal cuando acceda por primera vez a los informes país por país, pero que también esté disponible para todo el personal, así como en una página web pertinente en el sitio intranet de la autoridad fiscal. También se podría implementar

un recordatorio de esta política cuando el personal acceda a copias electrónicas de los informes país por país. Esta política se debería traducir a todos los idiomas oficiales de la jurisdicción, y a otros idiomas comúnmente utilizados por los miembros del personal.

154. La eficacia de los controles para asegurar el conocimiento de esta política se puede mejorar proporcionando capacitación que ayude al personal a comprender el compromiso relativo al uso apropiado, incluidas las consecuencias del incumplimiento, que podría ser en forma de seminarios, materiales escritos o herramientas en línea. Esta capacitación podría ser exclusiva del tema de “uso apropiado” o incorporarse en una capacitación más amplia del personal. Por ejemplo, cuando los miembros del personal reciban capacitación sobre el uso eficaz de la información contenida en los informes país por país para la evaluación de riesgos, se podría incluir una sección sobre el uso apropiado. Todas las autoridades fiscales deberían considerar el uso de herramientas de capacitación para asegurar que el personal entienda los límites en el uso de la información contenida en los informes país por país, pero esto es especialmente importante cuando los informes país por país se ponen a disposición del personal involucrado en actividades de cumplimiento tales como las auditorías fiscales ya que, en este caso, la posibilidad de uso inapropiado aumenta si el personal no conoce adecuadamente sus compromisos.

155. Las autoridades fiscales también pueden introducir recordatorios físicos de los límites en el uso de la información contenida en los informes país por país, por ejemplo mediante la aplicación de un sello u otra marca a cada página del informe país por país de un grupo y también a cualquier informe o análisis que se prepare utilizando la información contenida en los informes país por país. Se podrían aplicar “sellos digitales” similares a las versiones electrónicas de los informes y análisis país por país. Esto reduciría el riesgo de que la información contenida en los informes país por país se utilice accidentalmente de forma inadecuada, en caso de que un miembro del personal desconozca que un análisis se basa en la información extraída de un informe país por país.

¿Se controla o supervisa el uso de los informes país por país para asegurar su uso apropiado?

156. Las jurisdicciones pueden aplicar diferentes enfoques para asegurar que el personal reciba el respaldo necesario para el uso apropiado de la información contenida en los informes país por país, incluidas las medidas para controlar o supervisar el uso de los informes país por país y así minimizar el riesgo de uso inapropiado. En particular, estas pueden incluir medidas que restrinjan el acceso a los informes país por país y/o medidas que aseguren la demostración adecuada del uso apropiado. En muchos casos, esto se puede hacer a través de procesos ya implementados y no será necesario que las jurisdicciones introduzcan medidas adicionales específicas para los informes país por país.

Medidas para restringir el acceso a los informes país por país

157. Las autoridades fiscales aplican diferentes modelos para la evaluación del riesgo fiscal, incluidas estructuras centralizadas con un equipo dedicado a la evaluación de riesgos (que puede ser un equipo nacional único o varios equipos regionales) y estructuras descentralizadas en las que la evaluación de riesgos sea realizada por personal dentro del equipo de cumplimiento, incluidos auditores fiscales. En algunos casos, una autoridad fiscal puede operar ambos modelos en paralelo (por ejemplo, un proceso centralizado para los grupos más grandes de la jurisdicción y un proceso descentralizado para otros

grupos). Varias autoridades fiscales han revisado sus modelos de evaluación de riesgos y han avanzado hacia un proceso centralizado para el manejo de los informes país por país, pero siguen coexistiendo modelos diferentes. Las autoridades fiscales deberían considerar la posibilidad de introducir controles o de ampliar los controles existentes para asegurar que los informes país por país estén disponibles para el personal involucrado en actividades cubiertas por la condición de uso apropiado, pero restringiendo el acceso a otros funcionarios. También se pueden usar mecanismos para supervisar o registrar qué personal tiene acceso a información contenida en los informes país por país. Estas medidas variarán dependiendo del modelo de evaluación de riesgos adoptado por una autoridad fiscal.

158. Cuando una autoridad fiscal aplica un modelo centralizado de evaluación de riesgos, el acceso a los informes país por país se puede restringir en primera instancia al personal que participa en el proceso de evaluación de riesgos. Los controles para asegurar esto podrían incluir una política escrita que establezca las restricciones para proporcionar acceso a la información contenida en los informes país por país a otros funcionarios, el uso de computadoras protegidas con contraseña para acceder a datos electrónicos, y medidas físicas de seguridad, como por ejemplo, ubicar separadamente al personal de evaluación de riesgos y de cumplimiento y asegurar que las copias físicas de los informes país por país se almacenen en cuartos o archivadores cerrados. La información contenida en los informes país por país (incluidos informes país por país completos, extractos de informes país por país o análisis basados en informes país por país) se puede proporcionar al personal dedicado a la función de cumplimiento, en la medida en que esto esté cubierto por la condición de uso apropiado. Por ejemplo, el personal de cumplimiento podría determinar si un riesgo potencial identificado durante el proceso de evaluación de riesgos puede estar justificado o si se requiere una acción de cumplimiento. En este caso, el equipo de evaluación de riesgos puede mantener un registro de qué información se compartió, la razón y el personal con el cual se compartió.

159. Los controles que pueden ser apropiados para restringir y supervisar el acceso a la información contenida en los informes país por país variarán cuando el equipo de cumplimiento realice directamente las evaluaciones de riesgos. En los casos en que sólo algunos miembros de un equipo de cumplimiento estén involucrados en la evaluación de riesgos, la autoridad fiscal podría introducir medidas similares a las descritas anteriormente con respecto a un equipo centralizado de evaluación de riesgos (por ejemplo, uso de contraseñas y de seguridad física) para limitar el acceso al personal dedicado al sujeto. Sin embargo, cuando la totalidad o la mayor parte de un equipo de cumplimiento está involucrado en la evaluación de riesgos de un grupo, es improbable que estos controles garanticen que la información de los informes país por país se utiliza apropiadamente (aunque seguirían siendo relevantes para asegurar que esta información se mantenga confidencial). En este caso, una jurisdicción puede poner más énfasis en la supervisión del uso de la información contenida en los informes país por país y asegurar que este uso apropiado cuente con evidencia suficiente.

160. La información contenida en los informes país por país también se puede utilizar a los efectos del análisis económico y estadístico, cuando proceda (por ejemplo, en la medida en que ello esté permitido por el tratado fiscal o TIEA pertinente, cuyas condiciones protegerán la confidencialidad de la información intercambiada y evitarán que la información se publique). Cuando una autoridad fiscal proponga utilizar la información contenida en los informes país por país de esta manera, los controles descritos anteriormente también deberán garantizar el acceso al personal encargado de realizar o revisar estos análisis.

Medidas para asegurar que el uso apropiado se demuestre adecuadamente

161. Las medidas para supervisar el uso de la información contenida en los informes país por país son útiles para asegurar que se cumpla la condición de uso apropiado. Estas medidas deberían asegurar que, como cuestión de hecho, la información contenida en los informes país por país sólo se utilice para los tres fines especificados en el informe sobre la Acción 13.

162. Los controles para supervisar el uso de la información contenida en los informes país por país podrían incluir el requisito de que los equipos de cumplimiento documenten las acciones específicas que adoptan con respecto a los contribuyentes de grandes grupos. Esto podría incluir la anotación detallada de un registro de auditoría fiscal que incluya la correspondencia con el grupo de contribuyentes, la revisión del archivo maestro, del archivo local y de otras documentaciones sobre precios de transferencia, así como informaciones y evidencias adicionales que se hayan solicitado al grupo y cualquier análisis y cálculos complementarios realizados por el equipo de cumplimiento para respaldar los ajustes tributarios propuestos.

163. Las autoridades fiscales deberían incorporar la condición de uso apropiado en sus mecanismos de revisión existentes o introducir tales mecanismos si aún no existen, reconociendo que esto puede ser menos significativo en el contexto de una jurisdicción que se basa en la estricta restricción del acceso a los informes país por país. Estos mecanismos se pueden aplicar a diferentes niveles de la administración fiscal (por ejemplo, dentro del equipo de cumplimiento y a un nivel superior). Por ejemplo, la revisión final de los ajustes fiscales significativos podría estar a cargo de personal superior, independientemente del equipo de cumplimiento que proponga el ajuste. Con el fin de asegurar que no se ha utilizado de manera inapropiada la información contenida en los informes país por país, esta revisión confirmaría que los ajustes propuestos se han determinado aplicando la legislación tributaria y los tratados fiscales nacionales de la jurisdicción a las pruebas aportadas por el contribuyente u obtenidas como resultado de las actividades de cumplimiento (por ejemplo, una revisión debe confirmar que el archivo de auditoría contiene suficiente evidencia para respaldar objetivamente los ajustes propuestos). Específicamente, las autoridades fiscales deberían contar con medidas que establezcan que la información contenida en los informes país por país no se ha utilizado como prueba concluyente de que los precios de transferencia son incorrectos y de que el ajuste no se basa en una fórmula de reparto global de ingresos utilizando la información contenida en los informes país por país. El mero hecho de que la información contenida en los informes país por país se haya utilizado como base para hacer más investigaciones no implica que los informes país por país no se hayan utilizado apropiadamente.

164. Una autoridad fiscal también puede introducir una revisión más detallada de una auditoría fiscal específica en los casos en que un contribuyente impugne un ajuste tributario o presente un recurso contra una evaluación fiscal y el contribuyente alegue que el ajuste se basa en un uso inapropiado de la información contenida en la declaración país por país del grupo.

¿Se proporciona orientación o capacitación al personal de la autoridad fiscal competente de su jurisdicción, que establezca claramente sus compromisos?

165. El informe sobre la Acción 13 incluye dos compromisos específicos relativos a las autoridades competentes de una jurisdicción con respecto al uso de la información contenida en los informes país por país.

- Si una administración fiscal ajusta los ingresos de un contribuyente utilizando una fórmula de reparto de ingresos basada en los datos de un informe país por país, la autoridad competente de la jurisdicción reconocerá inmediatamente el ajuste en cualquier procedimiento de la autoridad competente pertinente.
- En la medida en que lo permita la legislación aplicable, la autoridad competente notificará inmediatamente a la Secretaría del Órgano de Coordinación (cuando se intercambié un informe país por país de conformidad con el AAC multilateral) o a la otra autoridad competente (cuando se intercambié un informe país por país de conformidad con los AAC bilaterales modelo) sobre cualquier caso de incumplimiento de la condición de uso apropiado, incluyendo cualquier acción correctiva, así como cualquier medida tomada con respecto al incumplimiento.

166. Las autoridades fiscales deberían proporcionar orientación o capacitación claras a las autoridades competentes para asegurarse de que tengan conocimiento de estos compromisos y puedan cumplir con ellos de manera diligente. Además, las autoridades fiscales y otros organismos gubernamentales no deberían imponer obligaciones o restricciones a las autoridades competentes que les impidan cumplir con estos compromisos o que los retrasen innecesariamente.

¿Se dispone de medidas para asegurar que los controles sean revisados y actualizados cuando necesario, y se documentan los resultados de estas revisiones?

167. Las jurisdicciones deberían disponer de procedimientos para garantizar el cumplimiento y el funcionamiento eficaz de las medidas introducidas. Por ejemplo, un funcionario u organismo específico de la administración fiscal, de preferencia independiente de la función de cumplimiento fiscal, puede ser responsable de garantizar el cumplimiento de los compromisos de la autoridad fiscal bajo la condición de uso apropiado (posiblemente junto con otros compromisos establecidos en la Acción 13).

168. Una autoridad fiscal debería considerar la posibilidad de realizar controles periódicos para comprobar si ha habido una violación de sus políticas de aseguramiento de la condición de uso apropiado. Estos controles pueden variar en función de las medidas introducidas, pero podrían incluir controles para verificar si todo el personal que utiliza la información contenida en los informes país por país ha recibido una capacitación adecuada y si los controles sobre el acceso a los informes país por país son efectivos; así como revisiones de los archivos de auditoría fiscal para los grupos donde estén disponibles los informes país por país, para asegurar que están completos y que los resultados de las auditorías se documenten y se demuestren debidamente.

169. Cuando se compruebe que se ha violado el compromiso de utilizar adecuadamente la información contenida en los informes país por país, la autoridad fiscal debería considerar la posibilidad de aplicar sanciones o medidas administrativas adecuadas a la naturaleza de la violación pero que sean suficientes para reducir la probabilidad de que se produzcan nuevos incumplimientos en el futuro. También se debería evaluar si los controles existentes funcionaron eficazmente para detectar el incumplimiento o si es necesario introducir cambios en los procedimientos (por ejemplo, tener en cuenta la rapidez con que se detectó y se manejó la violación).

¿Se aplica alguna otra medida para asegurar el uso apropiado de los informes país por país?

170. Se prevé que cuando una jurisdicción cuenta con medidas que le permitan responder afirmativamente a cada una de las preguntas 1 a 6, debería tener la tranquilidad de que tiene el marco legal y la infraestructura necesarios para asegurar que los informes país por país sean utilizados adecuadamente. Esto también debería permitir a la jurisdicción cumplir con los requisitos en el considerando de los modelos de AAC multilaterales y bilaterales que hacen referencia al uso apropiado y, en caso de utilizarse el AAC multilateral, permitir a su autoridad competente notificar a la Secretaría del Órgano de Coordinación a este respecto. Sin embargo, las jurisdicciones pueden contar con medidas que no estén cubiertas por las preguntas anteriores, que podrían proporcionar una tranquilidad adicional. Cuando tales medidas sean eficaces para asegurar un uso apropiado, se podrán incorporar en futuras actualizaciones de esta guía.

BEPS Acción 13

Informes país por país

MANUAL PARA LA IMPLEMENTACIÓN EFECTIVA

La Acción 13 es una de las cuatro normas mínimas del proyecto de la OCDE/G20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) al cual más de 100 países se han comprometido, cubriendo las jurisdicciones de residencia fiscal de prácticamente todos los grandes grupos multinacionales. Gracias a una implementación eficaz y conforme a las condiciones establecidas por el informe de BEPS sobre la acción 13 a propósito de la presentación de informes país por país, las autoridades fiscales podrán acceder a las informaciones relativas a la asignación global de los ingresos e impuestos del grupo, y tendrán atributos para llevar a cabo una evaluación general de los riesgos asociados a los precios de transferencia y otros riesgos de erosión de la base imponible y transferencia de beneficios.

El manual es una guía práctica para ayudar a los países a implementar los informes país por país en sus legislaciones nacionales, y abarca:

- factores que los países deberán tener en cuenta al introducir un marco jurídico nacional para la presentación y el uso de los informes país por país;
- cuestiones relativas a la implementación y el funcionamiento de un marco internacional para el intercambio de informes país por país con otros países;
- aspectos operacionales de la presentación de informes país por país, incluyendo mecanismos para identificar las entidades que deben presentar tales informes en un país, el manejo de los mismos y la importancia de sanciones efectivas ante el incumplimiento; y
- cuestiones prácticas, incluida la orientación a los contribuyentes y al personal de las autoridades fiscales, así como la capacitación del personal que administrará los informes país por país.

