

Medidas anti BEPS 2021 y su impacto para nuestro país



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**

Fernando Serra
IUET
13 de agosto de 2021

Plan de acción BEPS

Evitar la doble exención o doble no imposición.

Evitar la exención o baja imposición a través de prácticas artificiosas.

Asegurar el pago de impuestos en las jurisdicciones donde se origina la riqueza.

El plan de acción demandaría cambios fundamentales en los mecanismos y la adopción de nuevos enfoques:

- Diseño de nuevos estándares internacionales para asegurar la coherencia del impuesto sobre sociedades que afectan actividades transfronterizas.
- Realineación de la imposición con la evolución de los modelos empresariales y de la tecnología, reforzando requisitos de sustancia.
- Más transparencia, mayor certidumbre y predictibilidad para las empresas.



Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

Informe 2013.

Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital en la aplicación de las normas impositivas internacionales.

Desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades.

Enfoque holístico y considerando imposición directa e indirecta.

Temas a examinar, entre otros:

- Presencia digital significativa, sin imposición por falta de nexo físico.
- Atribución de valor a partir de datos comercializables.
- Caracterización de ingresos por nuevos modelos comerciales.
- Aplicación de normas relativas a la fuente.
- Asegurar la recaudación efectiva de IVA u otros impuestos indirectos.



Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

Informe 2015.

La economía digital es el proceso de transformación desencadenado por las TIC. Impulsa la innovación en todos los sectores de la economía.

Es complejo delimitar el radio de acción de la ED a los efectos fiscales.

La ED y sus modelos de negocios presentan características especiales potencialmente relevantes desde una perspectiva fiscal, entre otras:

- Alta movilidad
- Importancia de los datos
- Efectos de las redes
- Proliferación de modelos de negocios multilaterales
- Tendencia hacia el monopolio u oligopolio
- Volatilidad



Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

Informe 2015.

Diversidad de categorías en las actividades realizadas:

- Comercio electrónico
- Tiendas de aplicaciones
- Publicidad en línea
- Computación en la nube
- Plataformas participativas en la red
- Negociación de alta frecuencia
- Servicios de pago en línea

La ED ha acelerado y alterado la propagación de cadenas de valor mundiales en que las EMN integran sus operaciones en todo el mundo.



Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

Informe 2015.

Para neutralizar los riesgos de prácticas elusivas potenciados por la ED se acordó abordar los siguientes cambios:

- Modificación de la lista de excepciones a la definición de EP
- Modificación de la definición de EP (celebración de contratos)
- Revisión de las directrices sobre precios de transferencia (intangibles)
- Recomendaciones relativas al diseño eficaz de normas CFC (CM)



Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

Informe 2015.

Conclusiones del GEFED (TFDE) en materia de política fiscal:

Modificar las excepciones al estatus de EP (solo preparatorio o auxiliar).

Recaudación de IVA aplicable a suministros transfronterizos (especial B2C).

No se recomendó preferencia sobre las restantes soluciones propuestas:

- (i) Introducción de un nuevo nexo (o criterio de sujeción) en base a una presencia económica significativa.
- (ii) Sometimiento de ciertas transacciones digitales a retención en la fuente.
- (iii) Un impuesto de igualación o compensación.

Los países afectados podrían introducir cualquiera de estas tres soluciones, siempre que se respeten los tratados fiscales en vigor.



Acción 1. Abordar los retos de la economía digital para la imposición

2016 se crea el Marco Inclusivo para la implementación del Proyecto BEPS (los temas objeto de análisis en el CAF pasaron a tratarse en el MI)

2019 el Marco Inclusivo acordó examinar las propuestas sobre ED en base a dos pilares que serían la base para adoptar una solución consensuada:

Pilar Uno. Se focaliza en el nexos y en la asignación de beneficios.

Pilar Dos. Se centra en la creación de un impuesto mínimo global destinado a abordar el resto de los problemas BEPS.



PILAR UNO

EL ENFOQUE UNIFICADO



Pilar Uno

Enfoque unificado.

Objeto: diseñar una solución que aunara el apoyo de todos los miembros MI.

Características principales de una posible solución:

Ámbito de aplicación. Tanto modelos de negocios con fuerte componente digital (ADS), como a negocios orientados al consumidor (CFB) (*).

Nexo. Nuevo criterio de sujeción que no esté condicionado por la presencia física, sino por el nivel de ventas en cada país.

Atribución de beneficios. Nuevas normas que trascienden el principio de plena competencia, con independencia si se realizan actividades físicas de comercialización y distribución (EP o filial) o si venden a través de distribuidores no vinculados.

(*) *modificado en el acuerdo final*



Pilar Uno

Enfoque unificado.

Mayor seguridad jurídica a través de tres niveles de atribución de beneficios:

Monto A. Una parte del beneficio residual imputado (convención consensuada) atribuido a los países de mercado a través de fórmulas.

Monto B. Una remuneración fija que compense funciones básicas de comercialización y distribución en el país de mercado.

Monto C. Adopción de mecanismos de solución de controversias vinculantes para toda la propuesta, incluyendo beneficios adicionales cuando las funciones en un país exceden la actividad referida en el Monto B. (*)

() eliminado luego de la consulta pública*



Pilar Uno

Enfoque unificado.

El enfoque propone conservar las normas basadas en el principio de plena competencia, pero introduce soluciones basadas en fórmulas para los casos en que se han acrecentado las tensiones, sobre todo a causa de la ED.

Caso de un grupo con presencia física en la jurisdicción de mercado (la filial contrata con clientes locales). Beneficios no rutinarios alcanzados por el Monto A?. Rutinarios Monto B?. Eventualmente Monto C?.

Caso de un grupo que carece de presencia física en la jurisdicción de mercado (vende en forma remota). Monto A (si) y Monto B (no).



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Alcance.

Un punto de inflexión. Se extiende a la economía en su conjunto.

Se encuentran comprendidas las empresas pertenecientes a un grupo de EMN con ingresos superiores a € 20.000: M.

Rentabilidad superior a 10% (beneficios antes de impuestos/ingresos) .
Se reduciría a € 10.000: M dependiendo de evaluación luego de 7 años.

El indicador de beneficios se obtendría a partir de los estados financieros consolidados del grupo de EMN (NIIF o PCGA).

Industria extractiva y servicios financieros regulados quedan excluidos.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Nexo.

Nueva regla de nexo de propósito especial (sin presencia física) que admitirá la asignación del Monto A a la jurisdicción de mercado cuando:

La EMN comprendida obtenga al menos € 1:000.000 M de ingresos, o

La EMN comprendida obtenga al menos € 250.000 si la jurisdicción tiene un PIB inferior a € 40.000: M

Esta nueva regla de nexo únicamente se aplica para determinar si una jurisdicción califica para la asignación del Monto A.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Quantum. Monto A.

Para los grupos de EMN comprendidas se fijaría entre el 20% y 30% (*) de la ganancia residual (estados financieros consolidados).

Ganancia residual definida como la parte de la ganancia que supere el 10% de los ingresos (beneficios antes de impuestos/ingresos).

Se asigna a la jurisdicción de mercado a través de una fórmula de asignación basada en ingresos.

() a definirse en octubre 2021*



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Fuente de los ingresos.

Los ingresos se considerarán obtenidos en la jurisdicción de mercado final donde se utilicen o consuman los bienes o servicios.

Para simplificar la aplicación de este principio se establecerán reglas de fuente detalladas para categorías específicas de transacciones.

Al aplicar las reglas de fuente un grupo de EMN debe utilizar un método confiable basado en los hechos y circunstancias específicos de la EMN.



Pilar Uno. El acuerdo de de julio 2021.

Determinación de la base imponible.

La medida relevante de las ganancias o pérdidas del grupo de EMN comprendida en el alcance se determinará con relación a los ingresos contables financieros.

Se realizarán un reducido número de ajustes.

Las pérdidas se trasladarán a ejercicios posteriores.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Segmentación.

La segmentación se realizará solamente en circunstancias excepcionales.

Cuando con base en los segmentos revelados en las cuentas financieras, un segmento cumpla con las reglas de alcance.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Puerto seguro.

Aplicable a los beneficios de comercialización y distribución.

Con el objeto de reducir disputas fiscales en operaciones transfronterizas.

Cuando los beneficios residuales de un grupo de EMN comprendida se graven en una jurisdicción de mercado, se podrá optar (?) por un régimen de “puerto seguro” aplicable a las ganancias correspondientes a la comercialización y distribución.

Este régimen limitará las ganancias residuales asignadas a la jurisdicción de mercado a través del Monto A.

Se seguirá profundizando en el trabajo de diseño del régimen de puerto seguro, incluso para tener en cuenta el alcance integral.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Eliminación de la doble imposición.

La doble imposición sobre las ganancias asignadas a las jurisdicciones de mercado se eliminarán mediante el método de exención o de crédito.

La entidad o entidades que asumirán la obligación tributaria serán identificadas a partir de aquellas que obtengan una ganancia residual.

Cuando un grupo de EMN esté sujeta al nuevo derecho impositivo, se ejecutará a través de un procedimiento administrativo simplificado.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Eliminación de la doble imposición.

Definición de un proceso de cuatro pasos para identificar a las entidades obligadas al pago:

1. Identificación de la entidad (s) del grupo de EMN que realizan actividades con una contribución material y sostenida al grupo para generar beneficios residuales.
2. Prueba de rentabilidad para asegurar que las entidades identificadas tengan capacidad para soportar el Monto A como deuda tributaria.
3. Asignar en orden de prioridad el Monto A a las entidades que tienen una conexión con el mercado de asignación.
4. Asignar a prorrata cuando no se encuentren conexiones sólidas o cuando carecen de la cantidad necesaria de ganancias.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Certeza fiscal.

Las EMN comprendidas podrán acceder a mecanismos de prevención y solución de controversias, con el objeto de evitar la doble imposición con relación al Monto A (v.gr. precios de transferencia y ganancias comerciales). De manera obligatoria y con efectos vinculantes.

Para los países en vías de desarrollo, se evalúa un mecanismo de resolución de controversias vinculante de carácter electivo con relación al Monto A. En correlación con el aplazamiento de su revisión por pares de la Acción 14 de BEPS o que tengan bajos niveles de disputas MAP.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Monto B.

Continuarán los trabajos para las definiciones relativas al Monto B, con miras a completarse sobre fines del año 2022.

La aplicación del principio de plena competencia sobre las actividades de comercialización y distribución de carácter rutinarias en la jurisdicción de mercado, será simplificado y racionalizado, con especial atención a los países de baja capacidad administrativa.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Administración.

El cumplimiento tributario será simplificado.

Incluso las obligaciones de presentación de declaraciones juradas.

Se permitirá a las EMN gestionar el proceso de cumplimiento tributario a través de una sola entidad.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Medidas unilaterales.

Se realizará una coordinación adecuada entre la aplicación de las nuevas reglas de fiscalidad internacional y la eliminación de todos los impuestos sobre servicios digitales y otras medidas similares.

Implementación.

El instrumento multilateral a través del cual se implemente el Monto A se desarrollara y pondrá a la firma en el año 2022.

La aplicación del Monto A entrará en vigor en 2023.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay.

¿Hay margen para no dar consenso en el MI o no adoptar la nueva regla?.

¿Es necesario el consenso en el MI para su implementación?.

¿Existen diferencias entre el consenso y el acuerdo de base amplia?

Adecuaciones preceptivas derecho interno.

- Adecuar el régimen de imposición a las rentas de servicios digitales.
- Analizar el caso de actividades a través de un EP (comercialización y distribución).
- Revisar normas sobre precios de transferencia.
- Introducción de normas sobre solución de controversias.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay.

Adecuaciones preceptivas derecho internacional.

Ajustes a los convenios bilaterales para evitar la doble imposición.

Suscripción de un instrumento multilateral para adecuar los convenios para evitar la doble imposición a la nueva regla internacional acordada.

Mecanismos de solución de controversias en línea con la Acción 14 BEPS.



Pilar Uno. El acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay.

¿No hacer nada es una opción?

A estudiar. Adecuaciones no preceptivas en el derecho interno.

Análisis de ajustes a realizar para armonizar con normas de DT internacional (recursos administrativos).

IRAE e IRNR.

- Diseño del HG de la nueva regla Monto A. Aspectos objetivos y subjetivos.
- Ampliación del elenco de actividades gravadas.

IVA en las operaciones transfronterizas.

- Importación de activos intangibles.
- Importación de servicios.
- Exportación de servicios.
- Importación de bienes de escaso valor.



PILAR DOS

IMPOSICIÓN MÍNIMA GLOBAL



Pilar Dos.

El Pilar Dos aborda los desafíos restantes de BEPS.

Está diseñado para asegurar que las grandes empresas que operan a nivel internacional paguen un nivel mínimo de impuestos.

Con independencia del lugar donde tengan su sede o las jurisdicciones en las que operan.

Cuatro reglas interdependientes:

1. Asegurar una imposición mínima evitando la doble imposición o la imposición cuando no hay beneficio económico.
2. Tener en cuenta las diferencias de sistemas tributarios entre jurisdicciones, y los diferentes modelos de negocios entre empresas.
3. Garantizar transparencia e igualdad de condiciones.
4. Minimizar costos administrativos y de cumplimiento.



Pilar Dos.

Dos reglas entrelazadas (Reglas GloBE).

Regla de Inclusión de Ingresos (IIR), junto con Regla de pagos sujetos a baja imposición (UTPR), actúa como respaldo.

- El IIR se basa en los principios tradicionales de las normas CFC, e incluye la renta a nivel del accionista cuando los ingresos de una CFC se gravan por debajo de la tasa impositiva mínima acordada.
- La UTPR niega deducciones o realiza un ajuste equivalente por las rentas sujetas a bajos impuestos. Se aplica solo cuando una entidad comprendida no está sujeta a la IIR.

Estas reglas se aplicarían a través de modificaciones en la legislación nacional sin necesidad de modificar los convenios bilaterales.



Pilar Dos.

Las Reglas GloBE anteriores se complementan con:

- Regla de reversión de la exención (SOR). Modifica los CDI para permitir la aplicación de la IIR a ciertos EP cuando un CDI contiene el método de exención.
- Regla de sujeción a impuestos (STTR). Permitía denegar los beneficios en el marco de un convenio de doble imposición a determinados pagos intragrupo, cuando están sujetos a tasas nominales menores a la tasa mínima (*). Es acreditable como un impuesto cubierto por reglas GloBE.

La implementación de estas reglas requieren la modificación de convenios bilaterales en vigor, en forma bilateral o por instrumento multilateral.

(*) *modificado en el acuerdo final.*



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Alcance.

Las Reglas GloBE se aplican a las EMN que cumplan con el umbral ingresos de € 750: M determinado de conformidad con la Acción 13 de BEPS (Informe País por País).

Afecta a algo menos de 10.000 empresas.

Los países tienen libertad para aplicar la IIR a las EMN con sede en su país, incluso si no alcanzan el umbral.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Alcance.

Entidades excluidas.

No quedan sujetos a las Reglas GloBE:

- Entidades gubernamentales
- Organizaciones internacionales
- Organizaciones sin fines de lucro
- Fondos de pensiones o de inversión matrices de un grupo de EMN
- Cualquier vehículo de tenencia utilizado por dichas entidades, organizaciones o fondos.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Diseño de reglas.

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

La UTPR asigna el impuesto complementario de las entidades constituidas en jurisdicciones de bajos impuestos, incluidas las ubicadas en jurisdicciones de la entidad matriz última (UPE), bajo una metodología a convenir.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Determinación de la Tasa Efectiva de Tributación.

Las Reglas GloBE utilizan un test de tasa impositiva efectiva que se calcula sobre una base jurisdiccional.

Utiliza una definición común de impuestos cubiertos.

La base imponible se determina con relación a los ingresos contables financieros (base de los consolidados):

- Ajustes acordados en consistencia con los objetivos del Pilar Dos.
- Mecanismos para solucionar diferencias de imputación temporal.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Tasa mínima.

La tasa impositiva mínima utilizada para propósitos de la IIR y UTPR será al menos del 15% (a definirse).

Excepciones.

Las Reglas GloBE proporcionarán una excepción de sustancia formulada que excluirá ingresos de al menos el 5% del valor en libros de activos tangibles y nómina.

En el período de transición de 5 años, sería al menos el 7,5%.

Las Reglas GloBE proporcionarán también una exclusión de “minimis”.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Otras exclusiones.

Ingresos de transporte internacional.

Las Reglas GloBE prevén una exclusión para los ingresos provenientes del transporte internacional.

A estos efectos se utiliza la definición incluida en el Modelo CDI OCDE.

Las características especiales de la industria de transporte marítimo internacional requieren más trabajos sobre la aplicación de la nueva regla. La aplicación de normas fiscales especiales al sector podrían generar distorsiones si se aplicara la nueva regla.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Simplificaciones.

La administración de las Reglas GloBE deben ser lo más específicas posibles.

Debe evitarse que los costos de cumplimiento y de administración resulten desproporcionados a los objetivos del Pilar Dos.

El marco de implementación incluirá un régimen de “puerto seguro” y otros mecanismos simplificadores.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Coexistencia con GILTI.

El Pilar Dos acuerda la aplicación de una tasa mínima sobre una base jurisdiccional.

USA ha asumido el compromiso de compatibilizar GILTI con GloBE.

Se evaluarán las condiciones bajo las cuales el régimen de GILTI de USA coexistirá con las Reglas GloBE para asegurar un “campo de juego nivelado”.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Regla de sujeción a impuestos.

La aplicación de la STTR es una parte integral para el logro de un acuerdo global para los países en desarrollo (INB per cápita menor a U\$D 12.535 para 2019).

Los miembros del MI que aplican tasas nominales del impuesto a la renta de las empresas por debajo de la tasa mínima STTR a los intereses, regalías y un conjunto definido de otros pagos, implementarán el STTR en los acuerdos bilaterales con miembros del MI en desarrollo cuando se les solicite.

La potestad tributaria se limitará a la diferencia entre la tasa mínima y la tasa impositiva sobre el pago.

La tasa mínima para el STTR será del 7,5% al 9%.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Implementación.

Los miembros del MI acordarán y publicarán un plan de implementación que incluirá las reglas modelo GloBE, incluyendo el posible desarrollo de un instrumento multilateral.

Elaboración de una disposición modelo para STTR junto con un instrumento multilateral para facilitar su adopción.

Reglas de transición, incluida la posibilidad de una implementación diferida para la UTPR.

Las normas del Pilar Dos deberían sancionarse en 2022 y entrar en vigor en 2023.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay.

- ¿Hay margen para no dar consenso en el MI o no adoptar la nueva regla?.
- ¿Es necesario el consenso en el MI para su implementación?.
- ¿Existen diferencias entre el consenso y el acuerdo de base amplia (133/139)?

Las Reglas GloBE tendrán el carácter de un enfoque común.

Los miembros del Marco Inclusivo no están obligados a adoptarlas, pero si lo hacen se implementarán y administrarán de una manera consistente con el Pilar Dos.

Implica la aceptación de la Reglas aplicadas por otros miembros del MI.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay.

El Pilar Dos neutraliza para las jurisdicciones donde actúan grupos EMN de relativa importancia económica:

- Regímenes de incentivos tributarios
- Aplicación del principio territorial de imposición sobre la renta

En particular:

- Régimen de zonas francas
- Régimen de software
- Incentivos tributarios por Ley de Inversiones
- Determinación ficta de rentas de fuente uruguaya
- Rentas activas y pasivas de fuente extranjera
- ❖ La excepción de sustancia matizaría la neutralización.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay. Opciones a explorar.

Medidas activas. Uruguay no está obligado a implementarlo, pero si lo hace para que sea consistente con el Pilar Dos, debería como mínimo:

- Adecuar a la Tasa GloBE las rentas de fuente extranjera del grupo EMN comprendido si la entidad controlante final (o una matriz intermedia comprendida) tiene residencia en Uruguay.
- Negar deducciones o realizar ajuste equivalente para los pagos infra gravados (¿regla de la proporción?).

En materia de CDI:

STTR para países en vías de desarrollo. Diferencia entre tasa de pago y 7,5%.

Modificar método de exención por crédito para las rentas del EP en los CDI.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay. Opciones a explorar.

Medidas reactivas.

¿No hacer ajustes es una opción?

Regímenes de incentivos tributarios con derechos adquiridos.

Responsabilidad del Estado por desgravaciones tributarias.

Para empresas de grupos de EMN comprendidos, en caso de no adoptar medidas el impuesto exonerado sería recaudado por otra jurisdicción.

Mantener el régimen para las empresas no comprendidas en el Alcance.

Implementar imposición adicional a la renta de grupos EMN comprendidos:

- De carácter opcional.
- Llevar el IRAE hasta la concurrencia con la Tasa GloBE.



Pilar Dos. Acuerdo de julio 2021.

Impacto en Uruguay. Opciones a explorar.

Medidas reactivas.

Regímenes de exenciones tributarias sin derechos adquiridos.

No hay responsabilidad del Estado por desgravaciones tributarias.

Mantener los regímenes para las empresas no comprendidas en el Alcance.

Para empresas de grupos de EMN comprendidos en el Alcance.

Implementar imposición adicional a la renta de grupos EMN comprendidos:

- ¿De carácter opcional o preceptivo?
- Llevar el IRAE hasta la concurrencia con la Tasa GloBE.
- Adecuar incentivos tributarios para compensar el efecto económico.
- Rentas de fuente extranjera y rentas de fuente mixta.



Pilar Uno. Sigüientes pasos.

Octubre 2021:

- Definir el quantum del porcentaje (20% a 30%).
- Ultimar detalles sobre la certeza fiscal (solución de controversias)
- Eliminación/suspensión de las medidas unilaterales.

Continuación de trabajos:

- Eliminación de la doble imposición.
- Mecanismos de certeza fiscal.
- Puerto seguro para actividades de comercialización y distribución.
- Diseño de normas modelo.
- Diseño de instrumento multilateral.



Pilar Dos. Sigüientes pasos.

Octubre 2021:

- Acordar una metodología para la UTPR considerando la posibilidad de exclusión para las EMN en la fase inicial de su actividad internacional.
- Decidir sobre la tasa mínima (15%?).
- Excepción de sustancia (quantum y minimis).
- Reglas de transición.
- Alcance y quantum de la STTR.

Continuación de trabajos:

- Diseño de normas modelo GloBE.
- Disposiciones modelo para STTR.



Muchas Gracias



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**