



## Consejo Económico y Social

Distr. general  
17 de agosto de 2011  
Español  
Original: inglés

---

### **Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación**

#### **Séptimo período de sesiones**

Ginebra, 24 a 28 de octubre de 2011

Tema 5 c) del programa provisional\*

**Deliberaciones sobre las cuestiones sustantivas  
relacionadas con la cooperación internacional en  
cuestiones de tributación: Manual práctico para  
países en desarrollo sobre fijación de precios de  
transferencia**

### **Informe sobre la reunión oficiosa sobre cuestiones prácticas de la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo**

#### **Nota de la Secretaría**

El informe adjunto, preparado por la Secretaría, se refiere a la reunión oficiosa sobre cuestiones prácticas de la fijación de precios de transferencia para países en desarrollo, celebrada el 7 y 8 de junio de 2011 en la Sede de las Naciones Unidas en Nueva York. La reunión fue copatrocinada por la Oficina de Financiación del Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría, la oficina de Nueva York de la Fundación Friedrich Ebert, el Centro de Preocupación y Ayuda Cristiana. El material relativo a la reunión, incluida una versión más detallada del informe anexo, se puede consultar en [http://www.un.org/esa/ffd/tax/2011\\_TP/index.htm](http://www.un.org/esa/ffd/tax/2011_TP/index.htm).

---

\* E/C.18/2011.1.



## Anexo

### **Informe sobre la reunión oficiosa sobre cuestiones prácticas de la fijación de precios de transferencia para los países en desarrollo\***

#### **Introducción**

1. La reunión oficiosa sobre cuestiones prácticas de la fijación de precios de transferencia para países en desarrollo fue copatrocinada por la Oficina de Financiación del Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría, la Oficina de Nueva York de la Fundación Friedrich Ebert, el Centro de Preocupación y Ayuda Cristiana. La reunión tuvo dos objetivos: a) ayudar al Subcomité de Transferencia de Precios – cuestiones prácticas, del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación (el Subcomité) a garantizar que las perspectivas, prioridades y experiencias de los países en desarrollo se reflejen plenamente en el Manual práctico de las Naciones Unidas para países en desarrollo sobre fijación de precios de transferencia que está preparando el Subcomité; y b) familiarizar a las Misiones Permanentes ante las Naciones Unidas con la cuestión de los precios de transferencia y el costo para el desarrollo de la fijación de “precios no apropiados” por las empresas multinacionales, que en general son considerados extremadamente elevados. Los resultados previstos incluyen un examen fundamentado de las cuestiones de los precios de transferencia en el contexto del desarrollo y la aportación de contribuciones nuevas y específicas de los países en desarrollo a los proyectos de capítulos del Manual práctico. No se consideró necesario llegar a un consenso sobre cuestiones concretas, aunque de haberse logrado un consenso, eso se hubiera señalado.

2. Asistieron a la reunión 60 participantes de Gobiernos (incluidos los representantes y asesores de las Misiones Permanentes ante las Naciones Unidas, empresarios, organizaciones no gubernamentales, organizaciones internacionales y académicos).

3. Alexander Trepelkov, Director de la Oficina de Financiación del Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales de la Secretaría, y Werner Puschra, Director Ejecutivo de la Oficina de Nueva York de la Fundación Friedrich Ebert, pronunciaron declaraciones de bienvenida. El Director de la Oficina de Financiación del Desarrollo dio las gracias a la Fundación Friedrich Ebert, al Centro de Preocupación y a Ayuda Cristiana por su firme apoyo a la organización de la reunión. Señaló que la participación de esos órganos añadía una dimensión más a las deliberaciones sobre la cooperación internacional en cuestiones de tributación y a la función de las Naciones Unidas en esa esfera.

4. El Director señaló también que el propósito principal de la reunión era reflejar plenamente las perspectivas, prioridades y experiencias de los países en desarrollo en relación con el Manual práctico para países en desarrollo sobre fijación de precios de transferencia, haciendo referencia al mandato del Subcomité de

---

\* Las opiniones expresadas en el presente informe no deben considerarse necesariamente como opiniones del Comité de Expertos o de las Naciones Unidas. La Secretaría es responsable de cualesquiera errores u omisiones.

Transferencia de Precios-cuestiones prácticas. Se abordan también la cuestión de un enfoque gradual adecuado a la etapa de desarrollo específica de cada país y la necesidad de estudiar qué tipo de flexibilidad podría aplicarse a los países en desarrollo, que estuviera en consonancia con la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo.

5. El Director señaló los vínculos a la labor del Comité en su conjunto y a la de sus otros subcomités. Indicó que se había observado un gran interés en la labor de la Organización sobre precios de transferencia y reconoció la importancia de colaborar activamente con otros en esa esfera, admitiendo al mismo tiempo la gran necesidad de adoptar enfoques de inclusión a nivel mundial y la función especial de las Naciones Unidas a ese respecto.

6. El Director de la Fundación Friedrich Ebert señaló el papel particular de la oficina de la fundación en Nueva York como centro de enlace en relación con cuestiones de gobernanza económica mundial y la paz y la seguridad internacionales. Subrayó su apoyo de larga data al proceso de financiación para el desarrollo y a la labor de la Oficina de Financiación del Desarrollo. Señaló que la tributación y las finanzas públicas eran ahora cuestiones de gran relieve internacional y que habían pasado a ser especialmente importantes debido a que guardan relación con lo que la gente espera de sus Gobiernos. Por último, destacó que había que hacer más para mejorar la cooperación internacional en cuestiones de tributación.

7. El Subsecretario General de Desarrollo Económico, Jomo Kwame Sundaram, pronunció un discurso de apertura, destacando el contexto de desarrollo de la cuestión de los precios de transferencia, y el hecho de que si no se asignan a las transacciones precios que reflejen verdaderamente los beneficios obtenidos en un país, se priva injustamente a este último de fondos y oportunidades para el desarrollo. De igual manera, un país que imponga gravámenes superiores a la parte equitativa correspondiente a los beneficios generados en su jurisdicción, puede dar lugar a la doble tributación, lo que podría tener efectos negativos en el clima de inversión y, por lo tanto, en el potencial de desarrollo de un país.

8. El Subsecretario General observó que la mayoría de los países, incluidos los países en desarrollo que procuraban abordar la cuestión de los precios de transferencia manipulados, habían adoptado el “principio de plena competencia” en respuesta a esta cuestión, y que las dificultades e injusticias reales provenían no tanto de la propia teoría sino de su aplicación práctica. Destacó la necesidad de un fomento de la capacidad selectivo y que respondiese a las necesidades y de que se ayudase a los países a crear entornos de inversión que redujesen los costos del cumplimiento para las empresas que procuraban establecer asociaciones para el desarrollo que fueran mutuamente beneficiosas a largo plazo. Las instituciones internacionales debían trabajar juntas en forma cooperativa y los países en desarrollo debían participar activamente.

9. Al referirse a la cuestión de la forma en que las Naciones Unidas podrían plantear la cuestión a fin de satisfacer esas necesidades, el Subsecretario General mencionó la composición universal, el mandato y la legitimidad de las Naciones Unidas, que daba lugar a todos los puntos de vista, así como su capacidad para trabajar en cooperación con otras organizaciones, empresas, interesados de la sociedad civil y países individuales.

10. El Subsecretario General finalizó su alocución señalando que las Naciones Unidas podían cumplir un papel más importante asegurando que todas las partes que tuviesen interés en las “reglas del juego” participaran en la elaboración de esas normas. Ese enfoque inclusivo ayudaría a garantizar que las normas trataran las verdaderas complejidades de los sistemas impositivos y la cooperación internacional en cuestiones de tributación; respetasen el derecho soberano de los países de determinar sus sistemas impositivos, reconociendo también al mismo tiempo los efectos secundarios que podrían tener esas decisiones en el plano internacional; e hicieran frente de la mejor manera posible a los desafíos del desarrollo.

### **Tema 1 del programa**

## **La función de las Naciones Unidas en la cooperación internacional en cuestiones de tributación, el efecto de los precios de transferencia sobre el desarrollo sostenible y las posibles soluciones**

### **Grupo 1: Cuestiones generales de la cooperación internacional en materia de tributación**

11. La tarea del grupo 1 era sentar las bases para el examen de las cuestiones relativas a los precios de transferencia y, en particular, determinar la función de las Naciones Unidas en la cooperación internacional en cuestiones de tributación.

12. El Director de la Oficina de Financiación del Desarrollo centró su presentación en las propuestas de convertir el Comité de Expertos en Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación en un órgano intergubernamental, e informó a los participantes acerca del informe del Secretario General sobre el fortalecimiento de los acuerdos institucionales para promover la cooperación internacional en cuestiones de tributación, incluido el Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación (E/2011/76), preparado en respuesta a una petición del Consejo Económico y Social.

13. El Director puso de relieve el esbozo del informe y dijo que identificaba tres opciones para el fortalecimiento de los acuerdos institucionales que podría considerar el Consejo: a) fortalecimiento de los acuerdos existentes; b) conversión del Comité en una comisión intergubernamental; y c) creación de una nueva comisión intergubernamental manteniendo el actual Comité. Un primer examen del informe realizado por el Consejo el 26 de abril de 2011 mostró un apoyo inconcluso para la conversión del comité. Las consultas oficiosas entre los Gobiernos sobre un proyecto de resolución pertinente (E/2011/L.13) presentado por la Argentina en nombre del Grupo de los 77 y China el 1 de junio de 2011, se consideraron como deliberaciones en marcha.

14. El primer orador del grupo subrayó la función que cumplía el Comité de apoyar a los países en desarrollo en cuestiones internacionales sobre tributación. Señaló el interés de las empresas en la función de las Naciones Unidas en esas esferas, especialmente dado que el Comité estaba tratando la cuestión de los precios de transferencia. Señaló también que individuos de países tanto desarrollados como en desarrollo trabajaban juntos para elaborar normas que fueran aceptables para todos, reconociendo la diversidad de los enfoques adoptados por los países desarrollados y en desarrollo. Virtualmente todos los tratados sobre tributación se basaban en un

enfoque racional de plena competencia, pero la aplicación del principio de la plena competencia podía ser muy complicada en la práctica. Un enfoque racional que examinase las funciones, los activos y los riesgos podía facilitar el intercambio de ingresos fiscales sobre una base equitativa. Aunque la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) contaba con directrices sobre la compleja cuestión de los precios de transferencia, era necesario proporcionar a los países en desarrollo orientación práctica para tratar la cuestión de los precios de transferencia y la aplicación del principio de plena competencia. Era importante que la labor de las Naciones Unidas estuviera en consonancia con las directrices de la OCDE sobre precios de transferencia para empresas multinacionales y administraciones fiscales, en lugar de duplicar la labor de la OCDE y otras entidades, y que se proporcionase más orientación sobre la aplicación práctica del principio de plena competencia. A este respecto, las empresas necesitaban una certidumbre jurídica, incluso directrices que se aplicasen de manera coherente entre los países.

15. El segundo orador destacó que la función de las Naciones Unidas en la cooperación internacional en cuestiones de tributación se basaba en su aceptación universal y su legitimidad. La Organización estaba en condiciones de apoyar a las administraciones fiscales de los países en desarrollo respecto de cuestiones de tributación transfronterizas y de cumplir un papel clave en el establecimiento de una capacidad nacional para establecer administraciones fiscales más eficaces. Subrayó que los países en desarrollo debían establecer un equilibrio entre la generación de ingresos y la creación de un entorno favorable a las inversiones.

16. Otro orador destacó que las organizaciones de la sociedad civil apoyaban una función más enérgica de las Naciones Unidas en la cooperación internacional en cuestiones de tributación. La Organización tenía varias ventajas comparativas sobre otros foros, ya que en ella estaban representados los países en desarrollo; era un foro político con poder de convocatoria; y podía abordar las cuestiones de tributación de manera integral, junto con cuestiones como el comercio y la inversión. El orador señaló que no debía permitirse que los argumentos de “duplicación de recursos” y “aumento del alcance de una misión” perjudicaran las funciones legítimas de las Naciones Unidas. Subrayó que había una diferencia entre invitar a países en desarrollo a una reunión para examinar cuestiones, por una parte, y tener una banca en la mesa en que se adoptaban las decisiones clave, incluso con derecho de voto y capacidad para ejercer influencia, por la otra.

17. En las deliberaciones subsiguientes, el Presidente señaló dos cuestiones particulares: a) si el Comité se transformaba en una comisión intergubernamental ¿qué estructura debía tener?; y b) cuál era la función de la Organización en la elaboración de directrices sobre precios de transferencia. Con respecto a esto último, los representantes de las empresas señalaron que habría dificultades si se recibían mensajes divergentes de las Naciones Unidas y de la OCDE. Los países en desarrollo señalaron la necesidad de contar con más orientación práctica sobre la base de sus situaciones reales.

18. En el debate general, se señaló que la finalidad del Manual práctico no era crear una alternativa a las directrices de la OCDE sobre precios de transferencia, sino preservar el mismo “principio de plena competencia” en que se basaban la Convención Fiscal Modelo de la OCDE sobre el ingreso y el capital y las directrices para facilitar la aplicación del principio de plena competencia en la práctica. Al referirse a la cuestión de la duplicación, algunos participantes de los países en

desarrollo señalaron que no había un monopolio de ideas en esa esfera y que solo podía haber “duplicación” si los mismos países estuvieran representados en los diferentes foros, lo que con frecuencia no era el caso.

## **Grupo 2: Cuestiones específicas de los precios de transferencia**

19. El Presidente planteó una serie de cuestiones específicas sobre los precios de transferencia, incluso sus efectos sobre el desarrollo, las opciones que tenían los países en desarrollo para abordar la cuestión de los precios de transferencia y la función del Comité en la fijación de los precios de transferencia.

20. El primer orador destacó que los efectos de los precios de transferencia sobre el desarrollo eran una cuestión crucial y que esos precios debían considerarse en el contexto más amplio de las políticas económicas y fiscales. Los países en desarrollo debían generar ingresos con fines de desarrollo, y al mismo tiempo promover las actividades de las empresas. Según cual fuese su estructura económica, los países en desarrollo podían aplicar diferentes enfoques de los precios de transferencia. Además, los mecanismos para el arreglo de controversias eran un factor importante cuando se trataban cuestiones de tributación transfronterizas.

21. Otro orador señaló que la identificación correcta de los precios de transferencia constituía también un desafío para las empresas. Tras la globalización de las empresas, ciertas tendencias de las industrias y el aumento de las jurisdicciones secretas, se había producido un creciente abuso de los precios de transferencia para evitar la tributación. Esos abusos representaron una pérdida importante para los ingresos fiscales en todo el mundo. A fin de mejorar las bases para la adopción de decisiones, el orador instó a que se realizaran más investigaciones empíricas y a que se reunieran datos sobre precios de transferencia.

22. Un tercer orador señaló que las lagunas en los conocimientos de los legisladores y el sector privado constituían importantes obstáculos a la reglamentación de los precios de transferencia. Por consiguiente, el aumento de la toma de conciencia, el diálogo internacional y la educación revestían una importancia crítica. Para facilitar la consideración de los precios de transferencia en los países en desarrollo, era necesario diseñar soluciones sencillas, baratas y creativas.

23. Otro orador señaló que la tributación y el desarrollo ocupaban un lugar destacado entre las prioridades de la Comisión Europea y que, como resultado de ello, uno de sus objetivos más importantes era aumentar la capacidad de los países en desarrollo en materia de precios de transferencia. A tal fin, la Comisión había iniciado un estudio sobre la forma de apoyar a los países en desarrollo en el diseño y la aplicación de leyes sobre precios de transferencia. Una conclusión preliminar fue que la introducción de leyes sobre precios de transferencia normalmente daba lugar a un aumento de los ingresos fiscales.

24. En las deliberaciones, los participantes destacaron que la asimetría de la información entre las empresas multinacionales y las autoridades fiscales de los países en desarrollo en el contexto de la evaluación de las transacciones entre los grupos constituía un reto crucial. Se consideró que las cuestiones claves para la adopción de medidas eran el fomento de la capacidad de los países en desarrollo y la mayor disponibilidad e intercambio de información sobre precios de transferencia.

## **Tema 2 del programa**

### **El marco de negocios para los precios de transferencia**

25. El primer orador se refirió a las actividades cotidianas de los negocios que tenían que ver con cuestiones relativas a los precios de transferencia, y destacó que no había un solo tipo de “empresa”: todas eran diferentes. La función de los especialistas fiscales en las empresas privadas era maximizar el rendimiento para los accionistas, pero de manera sostenible. Para estos especialistas, lo importante no era dónde se pagaban los impuestos siempre que se pagaran solo una vez. A juicio del orador, los especialistas fiscales empleaban gran parte de su tiempo evitando la doble tributación y muchos no tenían tiempo para una planificación fiscal agresiva. El orador acogió con beneplácito la participación de las Naciones Unidas en la fijación de los precios de transferencia por conducto del Manual práctico, ya que su empresa trataba con individuos de muchos países que no eran miembros de la OCDE.

26. Expresó también la opinión de que los márgenes de tolerancia podrían ser buenos o malos desde una perspectiva empresarial, pero una vez que existían no había obligación alguna de maximizar el pago de impuestos. Los precios de transferencia eran una cuestión complicada y las respuestas sencillas por lo general no funcionaban; ahora bien, un enfoque sencillo que con frecuencia funciona bien en la práctica era que, una vez que los Gobiernos tomaran cartas en esta cuestión, los especialistas en materia tributaria debían abstenerse de actuar y dejar que fueran los Gobiernos los que decidieran la cuestión con el objeto de que las empresas pagaran impuestos solo una vez, y de ahí la importancia de contar con buenos mecanismos de arreglo de controversias. Señaló que había legítimas oportunidades para el arbitraje pero había que actuar con sentido práctico y emplear el sentido común.

27. Otro orador señaló la importancia del capítulo sobre el marco de negocios para el establecimiento del entorno para el Manual práctico. En su calidad de administrador fiscal, su principal interés consistía en determinar el verdadero valor de las funciones y actividades realizadas en su país. En general, el establecimiento de los precios de mercado, como un valor de mercado independiente, era una medida aceptable del valor creado en una jurisdicción determinada, aunque algunas veces esto no era totalmente cierto. Señaló también que aun si había ejemplos de planificación tributaria agresiva y abusos, los precios de transferencia se referían en general a las operaciones cotidianas con transacciones inevitables dentro del grupo. La cuestión de los precios de transferencia era complicada y difícil pero no era “inmune a la aplicación de la ley” y constituía una parte muy importante del entorno tributario.

28. Otro participante señaló que los diferentes grupos de empresas tenían modelos diferentes y que los modelos multinacionales de algunos países en desarrollo podrían ser diferentes. Por ejemplo, podrían estar basados en las empresas de familia. Los países debían entender esas cuestiones y no establecer regímenes de fijación de precios de transferencia únicamente porque estaba de moda. Algunos países habían decidido no tener este tipo de regímenes debido al costo que su cumplimiento representaba para las empresas.

29. El mismo orador dijo que no había una definición internacional clara del principio de plena competencia. El enfoque actual de ese principio era el de la OCDE y su introducción en los países en desarrollo podría requerir su modificación. En las etapas iniciales se podría desarrollar un modelo más basado en el prorrateo, dejando para más tarde la introducción de un modelo basado en la plena competencia, una vez que se hubieran desarrollado capacidades. Al comienzo del capítulo sobre el marco de negocios del Manual práctico se podría describir más claramente ese enfoque.

30. Un participante señaló el potencial de los regímenes de precios de transferencia para determinar el valor de las operaciones de las empresas multinacionales en los países en desarrollo, reconociendo al mismo tiempo que también se corrían riesgos relacionados con los obstáculos a la inversión, la doble tributación, el costo del cumplimiento, la incertidumbre y otras cuestiones. Era necesario considerar todos estos factores en forma equilibrada. Señaló que el prorrateo de las ganancias era muy difícil debido a que las empresas multinacionales ofrecían sinergias y economías de escala para liberar valores no disponibles cuando se actuaba sobre una base de país por país. La labor de las Naciones Unidas podría ayudar a garantizar la aprobación de legislación efectiva y las organizaciones no gubernamentales podrían ayudar a los parlamentarios a comprender la cuestión en los países que consideraran la promulgación de ese tipo de legislación.

31. Indicó que el acceso a la información y la gestión del riesgo eran cuestiones clave y que la información país por país podría ayudar a los países en desarrollo a identificar cuestiones de alto riesgo. Señaló como una realidad el aumento de la vigilancia, no solo de las ganancias de las empresas sino también de los aspectos éticos de sus operaciones. Se refirió a la posible función de las Naciones Unidas, de ayudar a los países en desarrollo a obtener información sobre las estructuras de las empresas, y de los países anfitriones de empresas multinacionales, en el intercambio de información sobre transacciones y operaciones de alto riesgo de esas empresas.

32. El orador expresó la opinión de que correspondía a las Naciones Unidas la función de un foro en el que las administraciones de las empresas y la sociedad civil pudieran reunirse para examinar esas cuestiones en un “entorno seguro”, que permitiese comprender de dónde provenían. Las esferas de interés acerca de los precios de transferencia podían variar de un país a otro, incluso debido a la escala y el tipo de la empresa, la especialización y los entornos jurídicos y de negocios. Sería conveniente que las Naciones Unidas ayudaran a los países en desarrollo a priorizar esas cuestiones. Además, debía haber un debate sobre los enfoques graduales a los modelos de negocios y la determinación de si serían de utilidad.

### **Tema 3 del programa**

#### **Entorno jurídico general**

33. El primer orador se refirió a la experiencia de la India en el establecimiento de un entorno jurídico para los precios de transferencia y dijo que la India había establecido su dependencia de precios de transferencia en 2001, siguiendo una política de “economía más abierta” que había dado lugar a más inversiones extranjeras directas. Las autoridades que reconocen la necesidad de diseñar políticas que se ajusten a las realidades locales deberían diseñar políticas estables que fueran apropiadas al tipo de industrias establecidas en un país determinado, ya que los



cambios frecuentes en la legislación o las reglamentaciones podrían crear incertidumbres para las empresas.

34. Otro orador presentó algunos factores claves que, a su juicio, ayudarían a que el enfoque de plena competencia funcionara con más eficacia: a) la existencia y la aceptación general de reglas y orientaciones internacionales, como las Directrices sobre precios de transferencia de la OCDE y el Manual práctico sobre precios de transferencia de las Naciones Unidas para los países en desarrollo; b) leyes específicas sobre precios de transferencia internos; c) mecanismos eficaces de arreglo de controversias y de evitación de la doble tributación; y d) comparables “basados en la experiencia”. Cuando no hubiera datos locales para establecer comparables, la oradora sostuvo que los contribuyentes podían utilizar datos regionales o mundiales. En ciertos casos, algunos tipos de datos objetivos y genuinamente basados en la experiencia podrían resultar de utilidad. Sugirió también que en el caso de los países en desarrollo, era necesario identificar el tipo de datos que tenían los países para comenzar a construir una base de datos comparables y podría ser necesario establecer un período inicial de actividades de fomento antes de establecer una base de datos a escala completa. Algunos órganos, como las Naciones Unidas, podían cumplir una importante función facilitando ese proceso en el futuro.

35. Otro orador señaló que la introducción de regímenes específicos de precios de transferencia no siempre era una cuestión negativa, dado que la certidumbre era importante para los intereses comerciales.

36. Se señaló también la necesidad de que los datos fueran de buena calidad para que los países pudieran aprovechar los beneficios de los acuerdos de fijación anticipada de precios. Otro orador indicó que el empleo de datos de buena calidad se veía obstaculizado por el costo que representaba obtener esos datos de las entidades privadas que vendían el acceso a ellos.

#### **Tema 4 del programa**

#### **Establecimiento de capacidad para fijar precios de transferencia en los países en desarrollo**

37. El primer orador se refirió al problema de obtener personal calificado para aplicar un programa de precios de transferencia y abordar la cuestión de la insuficiencia de datos. Sugirió un comienzo modesto seguido de un perfeccionamiento; a medida que el programa avanzara, las administraciones fiscales podrían elaborar más reglamentos y reglas generales.

38. Otro participante expresó la opinión de que en la mayoría de los casos los pequeños comercios locales de los países en desarrollo terminaban pagando impuestos como si fueran empresas, mientras que las grandes empresas multinacionales pagaban poco o ningún impuesto. Era muy importante desarrollar buenas políticas de inversión y no ofrecer incentivos fiscales excesivos. Acogió con beneplácito la idea de un debate público sobre concesiones e incentivos fiscales.

39. Un orador expresó la opinión de que en muchos casos las empresas locales no sabían cómo aplicar el principio de plena competencia. Un estudio realizado en un país reveló que casi ninguna de las 200 empresas subsidiarias entrevistadas sabía cómo se determinaban los precios internos. Por lo tanto, era necesario educar a las

empresas. Los funcionarios de aduana también necesitaban capacitación para poder identificar los riesgos de la fijación de precios de transferencia.

40. Al considerar las cuestiones del fomento de la capacidad y la asistencia técnica, un participante se refirió a la importancia de contar con un buen sistema judicial y un parlamento receptivo a la promulgación de leyes apropiadas. Destacó también la importancia de establecer un equilibrio entre los beneficios de la aplicación de regímenes de precios de transferencia y el costo de su aplicación. Para un país en su conjunto, los beneficios de la aplicación de precios de transferencia debían superar a su costo y, a ese respecto, el Manual práctico debía reflejar la situación imperante en cada país.

41. Al ofrecer sus perspectivas sobre el fomento de la capacidad, otro orador sugirió que la mejor forma de introducir regímenes de precios de transferencia era como parte de reformas de políticas tributarias más amplias. La ley de precios de transferencia debía abarcar tanto los precios nacionales como internacionales, especialmente cuando el país ofreciera incentivos fiscales. La forma más práctica de garantizar el alto nivel de experiencia requerido para las auditorías de precios de transferencia en las administraciones fiscales de los países en desarrollo, era encargar a un equipo sobre precios de transferencia integrado por un pequeño grupo de auditores que realizara una auditoría completa de los precios de transferencia, y a otros auditores que estudiaran los riesgos de los precios de transferencia durante las auditorías ordinarias.

42. En el debate general, los participantes convinieron en que los beneficios de un fomento de la capacidad bien focalizado superaban a los costos. Ese fomento de la capacidad era importante en la esfera de los precios de transferencia, no debía imponerse a expensas de la labor sobre otras cuestiones importantes. También se consideró importante que hubiera una coherencia en las políticas tributarias de diferentes entidades gubernamentales; la incertidumbre para los gobiernos y los contribuyentes provocada por la falta de coordinación dentro de un gobierno tenía consecuencias para el fomento de la capacidad. Por consiguiente, el fomento de la capacidad debía referirse a toda la estructura gubernamental. Un participante observó que, si había una voluntad política suficiente, la cuestión de los incentivos que tuvieran efectos fiscales debía abordarse solo en la legislación tributaria. Esta sería una forma útil de garantizar la coherencia y de asegurar que se tuvieran plenamente en cuenta las consecuencias fiscales de los incentivos.

43. Otro participante señaló que la función principal de las autoridades encargadas de la promoción de las inversiones era alentar las inversiones; algunas veces había una dependencia excesiva de los incentivos fiscales, y esto podría chocar con los objetivos de las administraciones fiscales. Con frecuencia, ese era el caso porque los incentivos no siempre eran necesarios para atraer inversiones.

44. Varios participantes señalaron que el fomento de la capacidad debía abordar las necesidades particulares de cada país, basarse en la premisa de la implicación nacional y no estar limitado a los precios de transferencia sin tener en cuenta su contexto más amplio. Ahora bien, se señaló que una reforma generalizada era un proceso costoso y a largo plazo y que la realización de reformas tempranas en esferas estratégicas, como el análisis y la terminación preestablecida de las moratorias fiscales, podría ser importante, incluso para establecer el apoyo y la credibilidad de las modificaciones a más largo plazo.

45. Un participante se refirió a los aspectos de fomento de las aptitudes, señalando que la capacidad de ofrecer un equilibrio entre el trabajo y la vida, que no siempre podía encontrarse en las empresas de consultoría, sería también una forma de atraer y retener a personal de alta calidad.

46. Para muchos países era importante asegurar que los funcionarios siguieran trabajando en la esfera de los precios de transferencia tras su capacitación inicial, que con frecuencia podía tomar hasta dos años. Otros, por su parte, subrayaron que el mantenimiento de las mismas personas en una esfera durante un largo tiempo podría dar lugar a cuestiones de integridad.

47. Un participante señaló que aun en el caso de que se recomendaran normas internacionales, en última instancia correspondía a cada país decidir qué normas adoptaría para los precios de transferencia. Se había reconocido la necesidad de que los países en desarrollo estuvieran en condiciones de adoptar decisiones y participar en la elaboración de las normas recomendadas. A este respecto, la Secretaría señaló que la finalidad del Manual práctico no era decir a los países lo que tenían que hacer, si no ayudar, a los que hubieran decidido adoptar el criterio de la plena competencia, en la aplicación práctica de ese criterio. Eso no quería decir que no se celebraran deliberaciones sobre cuestiones más amplias y a más largo plazo en el contexto del Comité, incluso con miras a incrementar la participación de los países en desarrollo en el establecimiento de lo que podrían pasar a ser normas internacionales.

## **Tema 5 del programa**

### **Métodos para lograr la fijación de precios de plena competencia**

48. En el capítulo 5 del Manual práctico se presentan diferentes métodos utilizados para determinar un precio de plena competencia y se examinan las ventajas y desventajas de cada uno de ellos. En proyectos anteriores, se habían tratado los métodos tradicionales y los métodos de los beneficios de las transacciones en dos capítulos diferentes, mientras que en el presente proyecto se los trata en uno solo.

49. El primer orador sobre este tema señaló que el capítulo se ajustaba en la mayor medida posible a las partes sustantivas de las Directrices de la OCDE, pero era diferente en la forma en que abordaba las ventajas y desventajas de cada método y en qué proporcionaba, cuando se los pudiera aplicar, ejemplos y fórmulas para determinar claramente cuándo y en qué forma se debían aplicar los métodos a nivel práctico. Algunos aspectos de los métodos de las ganancias de las transacciones se examinaban también con más detalles prácticos que en las Directrices de la OCDE.

50. La oradora se refirió a las deliberaciones sobre la forma de hacer frente a la falta de comparables y el empleo de comparables hipotéticos o secretos, y dijo que podría ser útil considerar una disposición sobre terminación prevista, en virtud de la cual los contribuyentes pudieran utilizar una gama basada objetivamente en la experiencia como sistema de exclusión explícita para funciones sencillas. Evidentemente, una cuestión era determinar de dónde provendrían los datos, y las organizaciones como las Naciones Unidas podrían colaborar a ese respecto. Esos datos basados en la experiencia debían ser transparentes y ampliamente indicativos de las negociaciones relativas a la plena competencia y habría que considerar necesariamente si debían estar basados en la experiencia mundial, regional o local.

51. El Presidente señaló que la aplicación de métodos de precios de transferencia sin contar con la información necesaria llevaría inevitablemente al fracaso y posiblemente a la doble tributación; por lo tanto, esa cuestión era un tema práctico de debate.

52. El segundo orador reconoció la necesidad de períodos de transición en los países en desarrollo para la adopción de un régimen completo de fijación de precios de plena competencia, pero no creía que un sistema de márgenes fijos pudiera cumplir ese propósito. Un concepto de transición más apropiado sería eliminar gradualmente las disposiciones restrictivas del anterior régimen económico cerrado. En relación con los mecanismos de transición para la fijación de precios de transferencia reducidos o muy simplificados, era necesario tener conciencia de que era difícil eliminarlos una vez que existían, especialmente si ofrecían concesiones fiscales.

53. El orador sostuvo que los casos que probablemente fueran más usuales en los países en desarrollo se encontrarían en las industrias tradicionales, en donde la valoración de intangibles (por ejemplo, nombres o marcas de fábrica) no era tan difícil. Era necesario proporcionar a los países en desarrollo orientación sobre comparables, dado que con frecuencia carecían de comparables locales y era necesario hacer los ajustes pertinentes a los comparables extranjeros, incluso para tener en cuenta las diferencias en los principios contables utilizados.

54. Otro orador señaló que las funciones corporativas determinantes y las valoraciones de los riesgos debían figurar en lugar más destacado en el capítulo sobre métodos. Subrayó la importancia de determinar si las personas a cargo de las funciones de dirección de las empresas eran capaces de administrar ese tipo de función en la entidad que estaban examinando. Era importante considerar no solo el número de personas, sino también sus aptitudes y experiencia.

55. Destacó que, desde una perspectiva empresarial, la aplicación de diferentes normas sobre precios de transferencia en diferentes países funcionaría efectivamente solo si se establecía un mecanismo robusto de solución de controversias y arbitraje para abordar las cuestiones en que las controversias pudieran dar lugar a la doble tributación.

56. Otro orador sostuvo que el Manual práctico debía centrar la atención en simplificar las directrices sobre precios de transferencia y conferirles fuerza ejecutoria para las administraciones fiscales de los países en desarrollo. El Manual práctico no debía reflejar solo las directrices de la OCDE sino también tener en cuenta las circunstancias de todos los Estados Miembros. A su juicio, las cuestiones principales eran las siguientes: a) era muy difícil para los países en desarrollo aplicar las directrices de la OCDE y no era seguro que se pudiera hacer cumplir el principio de plena competencia y la alineación con esas directrices podría no ser el mejor camino para los países en desarrollo; por lo tanto, se debía hacer hincapié en la simplicidad y la fuerza ejecutoria; b) el Manual práctico debía ser más objetivo en cuanto a las dificultades prácticas para obtener comparables; c) la dificultad de obtener la información necesaria debía ser confrontada más directamente y el Manual práctico debía apoyar más explícitamente la presentación de informes país por país; d) debía prestarse más atención a otros métodos, como los márgenes de tolerancia, el método de la distribución de las ganancias residuales, los márgenes fijos y los métodos híbridos; e) la cuestión del empleo de métodos de fijación de precios de transferencia para enviar las ganancias a los paraísos fiscales debía

abordarse en el capítulo sobre métodos de precios de transferencia; f) muchos de los que participaban en esos trabajos tenían intereses creados en la complejidad y el uso continuado de las directrices de la OCDE; por lo tanto, las organizaciones no gubernamentales y los académicos independientes debían participar más en la elaboración del Manual práctico; y g) debía reconocerse que las normas actuales habían sido diseñadas por los países desarrollados y que los países en desarrollo debían participar más en ese proceso, como se había señalado en el discurso de apertura del Subsecretario General. Si el Manual práctico tratase solamente de las directrices de la OCDE, podía ser objeto de críticas.

57. Un orador señaló que el capítulo sobre métodos era un elemento básico del Manual práctico y debía funcionar como “herramienta” de las administraciones para determinar la forma de aplicar el principio de plena competencia en la práctica. Se refirió a una hoja de ruta para alcanzar resultados de plena competencia, pero dijo que la elección de un método determinado de fijación de precios de transferencia dependería de las circunstancias y de la información disponible. Los que se ocuparan de las cuestiones de los precios de transferencia deberían estar en condiciones de evaluar esas cuestiones y un buen auditor fiscal de cualquier administración debería estar en condiciones de hacerlo.

58. Otro orador se refirió a la experiencia de un país en la utilización de márgenes fijos para los precios de transferencia. Esto elimina la necesidad de encontrar comparables y constituye un sistema sencillo y de bajo costo tanto para los contribuyentes como para las autoridades. Reconoció que los márgenes fijos debían establecerse cuidadosamente en la legislación, ser suficientemente específicos de industrias y tener una formulación transparente. Propuso que se incluyese una sección sobre márgenes fijos en el capítulo sobre métodos o en un capítulo separado.

59. En las deliberaciones subsiguientes, los participantes intercambiaron opiniones sobre cuál de los métodos de fijación de precios de transferencia sería más adecuado en diferentes circunstancias. Hubo un debate sobre la naturaleza de un método “adicional” dispuesto en la legislación de algunos países; se sugirió que si ese tipo de enfoque estaba suficientemente definido como un medio de determinar precios de conformidad con el principio de plena competencia, podría ser una experiencia útil para otros países. Se señaló también que cualquier enfoque “fijo” debía reconocer que podría ser necesario realizar algunos ajustes para tener en cuenta circunstancias particulares. Un participante consideró que era difícil imaginar cómo los márgenes simplificados podían estar en consonancia con el principio de plena competencia, y hubo un debate acerca de si esos enfoques funcionarían solo en mercados muy competitivos, donde las ganancias tendían a establecer una igualdad entre los competidores.

60. El Presidente, al hacer un resumen, señaló la preocupación general por la frecuente falta de información fidedigna y las limitaciones que afectaban a la capacidad para analizar y ajustar esa información según fuera necesario. Señaló que el Comité podía pedir al Subcomité de precios de transferencia-cuestiones prácticas, que se ocupara un poco de esta cuestión en el futuro, en forma separada de su actual labor sobre el Manual práctico. Señaló también que se había planteado una vez más la cuestión del fomento de la capacidad, no solo en términos de la gestión de riesgos sino también en cuanto a la forma de aplicar métodos, incluso la medición de funciones, activos y riesgos.

## **Tema 6 del programa**

### **Comparabilidad**

61. El primer orador habló sobre la frecuente falta de datos comparables y se refirió a un país en el que las autoridades, cuando buscaban transacciones comparables, tenían que utilizar bases de datos europeas porque no tenían una alternativa nacional. Los datos no eran plenamente comparables y no se había avanzado mucho en la aplicación de ajustes para ponerlos en consonancia con el mercado interno; no obstante, los contribuyentes tenían problemas similares. Una cuestión que creaba problemas era que muchos países en desarrollo no tenían los fondos necesarios para pagar los derechos de acceso a esas bases de datos y los propios contribuyentes podrían no tener acceso. Una posibilidad sería promulgar legislación que requiriese información financiera para construir bases de datos.

62. Otro orador se refirió al análisis de las funciones, los activos y los riesgos. Por ejemplo, las funciones eran particularmente importantes cuando se contrataba personal, ya que era esencial examinar sus aptitudes y perfiles. Las estrategias de penetración del mercado era una cuestión importante en algunos países. Al determinar quién debía hacerse cargo de los gastos, si la subsidiaria o la casa matriz, los países consideraban la naturaleza del negocio en su conjunto y el sector pertinente; después de que se consultaban las bases de datos, se aplicaban filtros para asegurarse de que había una comparabilidad funcional y económica. Se utilizaba material del dominio público, incluido el que utilizaban otros organismos de regulación en el plano internacional. Era muy importante comprender los procesos de una industria determinada a los fines de la comparación. En la India, los datos comparables se podían encontrar principalmente en bases de datos apropiadas, pero esos productos eran con frecuencia complicados y podía resultar difícil encontrar comparables.

63. Otro participante expresó sentimientos encontrados en cuanto a la comparabilidad, señalando que era esencial y compleja, pero que siempre había excusas para sostener que no había comparabilidad. Eso creaba incertidumbre y con frecuencia daba lugar al uso del método del margen neto de la transacción. Cualquiera fuese el comparable utilizado, siempre se podían encontrar argumentos contra ellos. La clave era que la cuestión de la contabilidad debía enfocarse desde el punto de vista de la buena fe. No se trataba solo de documentar lo que se estaba haciendo, sino también por qué se lo estaba haciendo, y lo que no se estaba haciendo y por qué no. Eso se aplicaba tanto a los gobiernos como a los contribuyentes. El aspecto negativo era que pocas decisiones eran tan claras como escoger entre blanco y negro, y se necesitaban honestidad y buena fe para resolver esas incertidumbres. El Manual práctico podía tratar esas cuestiones con más detalle.

64. Un participante observó que una presunción, con una carga de la prueba dinámica o cambiante, podría ayudar a hacer frente al costo de las cuestiones de complejidad y de lagunas en la información.

65. Al hacer el resumen de las deliberaciones, el Presidente destacó los beneficios de los enfoques armonizados entre los países de la misma región. Observó que un caso que técnicamente fuera bueno podía no ser comprendido por un magistrado que no fuera un especialista en precios de transferencia; por lo tanto, era importante hacer que esas cuestiones complejas pudieran comprenderse lo más posible. Los

datos buenos producían documentación buena, y esto podría ser difícil de obtener dado que las empresas multinacionales con frecuencia tenían más acceso a esa información que las administraciones.

## **Tema 7 del programa**

### **Solución de controversias**

66. La primera oradora presentó el tema y explicó que la solución de controversias en virtud de los precios de transferencia era muy similar a la solución de controversias en los procedimientos generales de acuerdo mutuo, que actualmente consideraba el Comité en el contexto de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo. Señaló la importancia de contar con mecanismos eficaces de solución de controversias y puso de relieve que si eran diseñados y aplicados en forma robusta y apropiada, beneficiarían tanto a las administraciones fiscales como a las empresas.

67. La oradora señaló la escasez de recursos que afectaba a muchas administraciones fiscales de países en desarrollo y sugirió mecanismos prácticos y eficientes de solución y evitación de controversias para ayudarlas a mejorar su eficiencia. Reflexionó sobre la función del procedimiento de acuerdo mutuo para asegurar la promoción de los fines de los tratados sobre doble tributación, incluso respecto de evitar la doble tributación. Los programas de acuerdos mutuos más satisfactorios exhibían características de transparencia y cooperación, y una cierta independencia de la función de auditoría.

68. Con respecto a los acuerdos de fijación anticipada de precios, observó que no eran adecuados para todos, y que había que actuar con cautela al recomendarlos como primeras opciones, aunque podían cumplir una función importante en muchos países.

69. La oradora consideró que el arbitraje de los tratados sobre tributación era un medio importante para administrar un gran número de casos de solución de controversias, ayudar a las autoridades competentes para facilitar su labor e inspirar confianza en el sistema. En la práctica, era probable que fuera mucho más importante que la conciliación o la mediación. Los desafíos debían abordarse de manera práctica, incluso la determinación de si el costo del arbitraje podía reasignarse de manera que ayudara a los países a aceptar este enfoque.

70. La Secretaría señaló que el arbitraje podía contribuir a una mayor certidumbre. No obstante, el costo y la complejidad del arbitraje podían ser un obstáculo importante para muchos países en desarrollo y podrían inclinar indebidamente la balanza en contra de ellos. Si el costo fuera sufragado por los contribuyentes, y los países se pusieran de acuerdo sobre esa estrecha participación de los contribuyentes, lo que en sí misma podría ser una cuestión controvertida, podría darse la impresión de que esto alentaba a los árbitros a adoptar decisiones desfavorables para la administración fiscal y, por lo tanto, no sería una solución. También era posible, por lo menos en los primeros años, que se considerase que los árbitros no estaban al tanto de las realidades y condiciones de los países en desarrollo. Con frecuencia se necesitarían asignaciones de recursos extrapresupuestarios para un arbitraje y, en la mayoría de los casos, una parte considerable de esas cantidades se necesitaría en moneda extranjera. Si eso fuera difícil, podría considerarse que un país tenía que aceptar una posición por razones prácticas, aun cuando objetivamente ese no fuera

el resultado más apropiado y más justo. En cuanto al proceso de acuerdo de fijación anticipada de precios, podría suceder que los países participasen en un sistema de ese tipo solo después de un examen cuidadoso y solo si tenían confianza en que conocían las “reglas del juego”. Muchos países podrían considerar que, en una etapa temprana, no deberían gastar los escasos recursos en los contribuyentes que tenían más probabilidades de cumplir sus obligaciones. Se necesitaba un enfoque gradual para ganar confianza en el proceso.

71. Un orador puso de relieve la cuestión de la cantidad de recursos que debían dedicar los países a los programas de fijación anticipada de precios, que trataran básicamente de los contribuyentes que cumplían sus obligaciones. Dijo que una disposición adecuada sobre arbitraje no tenía que ser demasiado costosa; beneficiaría a los países con considerable experiencia en el procedimiento de acuerdo mutuo pero no era recomendable para países en desarrollo sin esa experiencia. Había que hacer más hincapié en las cuestiones del arbitraje y la solución de controversias fuera del contexto de los tratados sobre tributación, dado que los países en desarrollo no contaban con redes de tratados fuertes y tenían experiencia limitada con las disposiciones sobre arbitraje en ese contexto. Las Naciones Unidas podrían cumplir una importante función en el desarrollo de una lista de expertos en arbitraje de reputación conocida.

72. En cuanto al aspecto nacional del arbitraje y la solución de controversias, un orador se refirió a los procedimientos de solución de controversias de su país, en el que los tratados sobre tributación eran pocos y tomaba mucho tiempo promulgar legislación sobre ellos. En la práctica, por lo tanto, la cuestión se refería más a la solución nacional de controversias que al arbitraje en virtud de tratados. Muchos países en desarrollo tenían dudas sobre el arbitraje y la mediación en esa esfera compleja, y las ajustadas circunstancias presupuestarias de muchas de sus administraciones perjudicaban la posibilidad de obtener financiación para casos de arbitraje. El orador puso de relieve la preocupación por la falta de árbitros con experiencia en los países en desarrollo y señaló la necesidad de contar con expertos de países en desarrollo. Esa era una esfera en que las Naciones Unidas podían cumplir una función de fomento de la capacidad.

73. Al responder a la cuestión de la documentación apropiada que no proporcionaban los contribuyentes, un orador planteó la cuestión de por qué los países en desarrollo no establecían fuertes presunciones en los casos en que había una falta de documentación y el contribuyente estaba en condiciones de remediarla.

74. Otro orador señaló que los litigios eran más costosos en los países desarrollados que en los países en desarrollo; en consecuencia, había más litigios sobre precios de transferencia en los países en desarrollo. Esos litigios tomaban mucho tiempo, de modo que era importante encontrar la forma de evitarlos o de resolver las controversias de otra forma. Los márgenes de tolerancia eran una posibilidad, pero la práctica era más difícil que la teoría.

75. Otro participante señaló la fuerte preferencia de las empresas por la certidumbre y la firmeza del régimen de inversiones que el arbitraje podía proporcionar. Con respecto al costo, alguno de los fondos empleados en el fomento de la capacidad podían utilizarse para apoyar a un grupo de dirección de modo que los países en desarrollo no tuvieran que sufragar esos costos. En muchos casos, los países señalaron la cuestión de la soberanía y dijeron que no podían aceptar el arbitraje, pero el orador consideró que por lo menos debían examinar si estaban



firmando tratados con cláusulas similares en otras esferas, como los acuerdos de inversión. Señaló que en la práctica del Convenio de la Unión Europea relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (Convenio sobre arbitraje de la Unión Europea) uno de los grandes beneficios de una cláusula de arbitraje era que obligaba a concertar acuerdos mutuos. La Secretaría, por su parte, preguntó si la práctica europea era necesariamente aplicable a una relación menos equilibrada entre, por ejemplo, ciertos países desarrollados y países en desarrollo, y se produjo un debate sobre formas más generales de resolver esos desequilibrios.

76. Un participante señaló que las disposiciones sobre arbitraje eran robustas y podían resultar atractivas para los inversionistas. Quizá fuera posible modificarlas para que las Naciones Unidas u otros órganos aceptables propusieran o escogieran a los árbitros. Si se aplicaba correctamente, el arbitraje podía resultar menos costoso que otros mecanismos, prevenir problemas de integridad y ser menos vulnerable a los procesos internos. Otro participante observó que, aplicado correctamente, el arbitraje podría mejorar la posición de los países en desarrollo, por ejemplo, proporcionando a los Ministros acceso a fuentes de experiencia, sobre una base de caso por caso y sin representaciones de alto nivel.

## **Tema 8 del programa**

### **Auditorías y gestión del riesgo**

77. El primer orador sobre este tema destacó la importancia de las auditorías y la evaluación del riesgo para los países en desarrollo y sugirió que se adoptasen estrategias para alentar la eficiencia y la eficacia. Consideró importante que los países identificaran qué casos planteaban un alto riesgo y cuáles no requerían mayor estudio. Muchos países hacían “perfiles de riesgos”, especialmente cuando la contraparte se encontraba en una jurisdicción externa de bajos ingresos y los escasos recursos debían utilizarse de la manera más eficiente posible. Esto sucedía, especialmente, en los primeros años de un régimen de precios de transferencia, cuando había que resolver primero los aspectos más sencillos (ejemplos claros de precios erróneos que no requerían muchos recursos) antes de abordar las cuestiones más complejas y los casos de mayor índice de recursos.

78. La oradora dijo que, al determinar las estrategias de gestión del riesgo, una cuestión importante era decidir la centralización o descentralización de las dependencias de precios de transferencia. Señaló la posibilidad de introducir márgenes de tolerancia en la etapa de evaluación del riesgo más que en la etapa de la auditoría, lo cual proporcionaría a los contribuyentes un cierto grado de certidumbre acerca de si se realizarían auditorías. Indicó también que otra forma importante de lograr una evaluación del riesgo robusta era asegurar la disponibilidad de la información pertinente.

79. Otro orador planteó diversas cuestiones que consideró esenciales para una evaluación del riesgo eficaz. Al evaluar el riesgo, el enfoque centralizado con frecuencia sería esencial si el país estaba iniciando sus actividades en materia de precios de transferencia. Eso no significaba que una dependencia en la sede debía realizar toda la auditoría, sino que la supervisión desde la sede era recomendable para garantizar la calidad de las evaluaciones del riesgo y las auditorías. Era esencial obtener la información correcta y las declaraciones de impuestos debían

incluir información clave sobre las transacciones conexas de las partes. Había que obrar con cautela cuando, como parte de la evaluación del riesgo, hubiese que decidir si la información se compartiría con las autoridades aduaneras. La información de aduanas podría no ser precisa y los contribuyentes también hacían frente a la posibilidad de que sus argumentos para evitar medidas antidumping se utilizasen como la base para ajustar los precios de transferencia.

80. Con respecto al sistema de precios de transferencia, los países en desarrollo con frecuencia pueden aprender de otros países, pero se debe prestar atención a las condiciones locales que podrían ser diferentes en los dos países. Un enfoque de auditoría robusto en un país con un mercado interno muy grande o recursos naturales abundantes podría ser satisfactorio, pero la aplicación de un enfoque rígido similar en países en desarrollo sin esas características podría desalentar las inversiones extranjeras. Sugirió que en la promulgación de nuevas leyes sobre auditorías fiscales se utilizasen los conocimientos de abogados y especialistas fiscales que, en algunos casos, podrían tener más experiencia que los administradores fiscales. Las auditorías no se podían realizar en todos los casos, de modo que la utilización de especialistas era muy importante, especialmente en las primeras etapas, para propugnar un buen comportamiento entre los contribuyentes.

81. Otro participante indicó que las administraciones deberían considerar cuidadosamente lo que los contribuyentes debían incluir en las declaraciones de impuestos; si se pedía demasiado se corría el riesgo de que la información no se pudiera analizar adecuadamente, pero las preguntas correctas podrían hacer que las evaluaciones del riesgo estuviesen mejor fundamentadas y fuesen más eficientes. Se refirió al debate en curso en los círculos de la OCDE sobre auditorías impositivas conjuntas entre diferentes jurisdicciones fiscales, y dijo que era una idea creativa que podría facilitar un uso más efectivo de los recursos. Ahora bien, esas auditorías podían ser más eficientes para resolver posibles controversias fiscales. Dijo que el empleo de las cifras tributarias objetivo que debía evaluar un oficial fiscal en un período determinado ponía mucha presión sobre esos funcionarios, aunque algunos países podrían adoptar este enfoque por motivos de integridad. Por último, el empleo de comparables secretos ponía nerviosas a las empresas, ya fuera porque se utilizaba información de negocios delicada y el contribuyente tenía preocupaciones por motivos de competitividad, o porque se utilizaba información para comparaciones a las que las empresas no tenían acceso para impugnarlas.

82. Al referirse al empleo de datos de otras fuentes, incluidas las aduanas, a los fines de la comparabilidad, un participante estuvo de acuerdo en que el enfoque era difícil. Señaló el valor de esos datos y dijo que aun si las administraciones aduaneras y las administraciones fiscales procuraban cosas diferentes, tenían no obstante intereses comunes. Otro participante señaló que los datos de aduanas podrían ser especialmente importantes para un país en desarrollo que dependiese mucho del comercio de productos básicos y que hubiera hecho fuertes inversiones para asegurarse de que los datos comerciales eran precisos, especialmente dado que podría haber muy pocos datos útiles de otras fuentes.

83. Un participante sugirió que podría ser útil no solo para los contribuyentes individuales sino para industrias enteras, dado que las empresas de la misma industria tenían una tendencia a actuar de la misma forma. La colaboración entre países para desarrollar una opinión sobre el cumplimiento a nivel de toda la

industria ayudaría a crear experiencia, desarrollar un cuerpo de objetivos más completo y ahorrar recursos.

84. Un orador expresó dudas acerca de la idea de una auditoría conjunta de la industria, dado que era difícil obtener información de una empresa en presencia de otras, y que algunas cuestiones interesaban a toda la industria mientras que otras interesaban a empresas específicas. Sería más productivo realizar auditorías de todas las empresas de la industria, asegurando que las cuestiones comunes se trataran de la misma forma, en lugar de realizar auditorías de la industria en su totalidad. Las auditorías conjuntas podrían referirse a información que todavía no había sido ensayada dado que no había comparables en esa etapa. Por lo tanto, no estaba seguro de su efectividad en la práctica.

85. Otro participante señaló que su país había iniciado un programa de auditorías conjuntas y que las empresas tenían dificultades para comprender por qué las autoridades encargadas del impuesto a la renta examinaban ciertos materiales, y otras autoridades, como las encargadas del impuesto al valor añadido, examinaban separadamente materiales similares más tarde. Además, el personal que trabajaba muy estrechamente con un contribuyente durante algunos años podría quedar en una posición comprometida; dado que el entrenamiento de auditores fiscales era costoso, un problema era dónde colocar a los que potencialmente hubieran estado comprometidos, y cómo reemplazarlos. Aun cuando se contratase a contadores del sector privado, habría que proporcionarles una nueva capacitación intensiva.

86. Otro orador señaló, con fines de aclaración, que las auditorías conjuntas no necesariamente debían ser auditorías en tiempo real, lo cual podría resolver algunas de las cuestiones planteadas. Un participante observó que, por razones relacionadas con las leyes antimonopolios o sobre competencia, había restricciones en cuanto a la información que podía compartirse entre los competidores. El orador dijo que no podía reunirse con competidores y examinar asuntos diferentes de los impuestos, y aun en esos casos debía registrar lo que decía. Por ejemplo, al tratar de determinar lo que constituye un precio comparable para un mineral en un país, los competidores podían disponer de esa información pero, por razones de política antimonopolio o de competencia, no se podía solicitar que la compartieran.

### **Clausura de la reunión**

87. La Secretaría puso de relieve la importancia de la reunión en el contexto del poder de convocatoria de las Naciones Unidas respecto de la cooperación en cuestiones de tributación, y la importante función de las organizaciones no gubernamentales en los debates. El diálogo había puesto de relieve muchas opiniones muy diferentes pero muy válidas; esas cuestiones se habían planteado en un espíritu de respeto y cooperación y ahora podían ser asimiladas en el Manual práctico de la forma en que mejor satisficiese las necesidades de los países en desarrollo. El informe se remitiría al subcomité responsable de redactar los capítulos, para que lo examinara en su reunión de septiembre de 2011.