



Consejo Económico y Social

Distr. general
24 de octubre de 2013
Español
Original: inglés

Reunión especial sobre cooperación internacional en cuestiones de tributación

Acta resumida de la 13ª sesión

Celebrada en la Sede, Nueva York, el miércoles 29 de mayo de 2013 a las 15.00 horas

Presidente: Sr. Osorio (Colombia)

Sumario

Cooperación internacional en cuestiones de tributación (*continuación*)

La presente acta está sujeta a correcciones.

Dichas correcciones deberán enviarse lo antes posible, con la firma de un miembro de la delegación interesada, al Jefe de la Dependencia de Control de Documentos (sr corrections@un.org), e incorporarse en un ejemplar del acta.

Las actas corregidas volverán a publicarse electrónicamente en el Sistema de Archivo de Documentos de las Naciones Unidas (<http://documents.un.org>).

13-34921 (S)



Se ruega reciclar 



Se declara abierta la sesión a las 15.10 horas.

Cooperación internacional en cuestiones de tributación *(continuación)*

1. **El Sr. Marcus** (Francia) afirma que la lucha contra la evasión fiscal y la erosión de la base tributaria son cuestiones cruciales para su país. Parte de la riqueza generada por las empresas queda sin gravar y los beneficios pasan a los países con tasas impositivas bajas. Ello supone un problema tanto para los Estados como para las empresas, pues crea incertidumbre y una competencia desfavorable en materia tributaria. En tanto que modalidad de fraude perjudicial para el desarrollo, la evasión fiscal es especialmente problemática para los países en desarrollo. El Banco Mundial estima que las corrientes financieras que salen de los países más pobres de manera ilícita son diez veces mayores que el total de asistencia oficial para el desarrollo.

2. Es especialmente necesario adaptar las normas fiscales internacionales de forma específica para el sector digital, a fin de gravar los beneficios allí donde se desempeñan actividades generadoras de valor.

Presentación del Manual Práctico de las Naciones Unidas sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo

3. **El Sr. Trepelkov** (Director de la Oficina de Financiación para el Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales) indica que la fijación de precios de transferencia se refiere a la fijación de precios para las transacciones transfronterizas entre partes relacionadas pertenecientes al mismo grupo de empresas multinacional, como las empresas madre y las empresas subsidiarias o las empresas bajo control común. La fijación de los precios de transferencia repercute, por tanto, en los ingresos de ambas partes en la transacción, lo cual influye en la base tributaria en los países correspondientes.

4. Las condiciones de las transacciones entre las partes relacionadas están sujetas a las fuerzas del mercado y a fuerzas impulsadas por el grupo que las hacen diferentes de las condiciones de los mercados libres que se aplican entre entidades independientes. Aunque la fijación de los precios de transferencia no implica en sí misma evasión fiscal, existe el riesgo de que los precios declarados para esas transacciones no reflejen su valor económico real. Es posible que en un

determinado país no se informe de todos los ingresos o que los gastos comunicados estén inflados. La fijación de precios de transferencia es, pues, una cuestión tributaria internacional de importancia clave para los gobiernos de los países desarrollados y en desarrollo. El papel de los grupos multinacionales en el comercio mundial ha aumentado de manera significativa en los últimos años, y la fijación de los precios de transferencia es cada vez más importante para los países en desarrollo.

5. Si una empresa madre con sede en un país desarrollado adquiere bienes de una empresa subsidiaria con sede en un país en desarrollo, el precio de transferencia repercutirá en los beneficios declarados en esos países y en la cantidad de impuestos pagados. Si el precio de transferencia se aproxima al que se aplica en los mercados libres, deberá pagarse por una cantidad justa de beneficios en cada país. Sin embargo, si el precio de transferencia es inferior al de los mercados libres, se gravará un beneficio menor en el país en desarrollo. Así, los ingresos fiscales de que dispone ese país para financiar su desarrollo se verán reducidos, lo cual va en detrimento de la movilización de recursos nacionales.

6. Si en el país desarrollado los impuestos son más bajos que el país en desarrollo, la empresa madre puede fijar deliberadamente un precio de transferencia inferior al precio en el mercado libre. En ese caso, parte del beneficio pasará al país desarrollado, donde las tasas impositivas son inferiores, con lo que se reducen artificialmente los impuestos pagados y los ingresos fiscales disponibles para ambos países.

7. La fijación de precios de transferencia puede repercutir en la financiación para el desarrollo, promoviendo la inversión extranjera directa mediante un clima de inversión propicio. Si una empresa madre fija un precio de transferencia inferior al que se pagaría entre entidades independientes, en el país en desarrollo será gravable una cantidad menor de beneficios y, en el país desarrollado una mayor. Si la autoridad tributaria del país en desarrollo cuestiona el precio fijado y lo ajusta, de modo que refleje las condiciones de los mercados libres, el beneficio imponible aumentará. La doble tributación solo podrá evitarse si la autoridad tributaria del país desarrollado realiza un ajuste correspondiente de su gravamen a la transacción, reduciendo el beneficio imponible. De lo contrario, es posible que parte del beneficio se grave dos veces. Si

eso ocurre, se desalentaría la inversión en el país en desarrollo, lo cual dificulta el desarrollo.

8. El enfoque prevalente para fijar los precios de transferencia es el principio de plena competencia. Según ese principio, las condiciones de las transacciones dentro del mismo grupo son las mismas que las que se aplican a entidades independientes. Si se respeta el principio, cada país recibirá unos ingresos apropiados de la transacción y se reducirá el riesgo de doble imposición. El principio de plena competencia se consagró en el artículo 9 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo y la Convención Modelo sobre el Ingreso y el Capital de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). El artículo permite ajustes del beneficio si las condiciones de la transacción entre las partes relacionadas son diferentes a las del mercado libre. Asimismo, prevé un ajuste correlativo apropiado para evitar la doble tributación.

9. La aplicación del principio puede ser compleja, especialmente para los países en desarrollo. Los métodos de fijación de precios de transferencia para determinar la plena competencia exigen conocimientos especializados, lo que puede ejercer presión sobre las autoridades tributarias en los países en que los recursos son escasos y no hay disponible de inmediato una formación adecuada. La fijación de los precios de transferencia se basa en datos que quizá no existan para determinados mercados locales. Los países en desarrollo han expresado su necesidad de una orientación más clara sobre la política.

10. **El Sr. Yaffar** (Presidente del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) indica que se ha creado el Subcomité sobre Precios de Transferencia para ayudar a los países en desarrollo en la aplicación del principio de plena competencia. Los miembros del Comité sobre Tributación han solicitado a varias partes interesadas, entre ellas la OCDE y otras organizaciones, así como al sector privado, apoyo para la labor de fijación de precios de transferencia.

11. El Manual ha tenido una orientación totalmente práctica desde el comienzo. Tiene en cuenta el punto de vista de todas las partes interesadas, aunque a menudo estos han sido bastante divergentes y han diferido respecto de lo fijado en el Modelo.

12. Algunos temas no se han examinado debido a su gran complejidad y a que todavía se siguen perfilando los aspectos técnicos. Un objetivo ha sido armonizar los documentos de las Naciones Unidas y la OCDE, que se basan en los mismos principios. Esta labor se ha realizado con unos recursos muy limitados; se necesitan más recursos.

13. **El Sr. Sollund** (Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) afirma que la comunidad mundial necesita el Manual para prestar asistencia en la aplicación del principio de plena competencia que figura en la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación. Es importante determinar la cantidad adecuada de beneficio para la base tributaria de un país y debe alcanzarse un equilibrio para evitar la doble tributación al tiempo que se apoya la base tributaria. El principio de plena competencia permite a las autoridades tributarias gravar los beneficios como si no existiese ninguna relación especial entre las empresas asociadas.

14. Deben establecerse comparaciones con transacciones similares entre partes independientes en circunstancias comparables y esas comparaciones exigen conocimientos sobre las transacciones y las condiciones pertinentes. En el análisis deberían tenerse en cuenta las características de la propiedad o el servicio que se transfiere, las funciones de las partes y los riesgos que asumen, las condiciones contractuales, las circunstancias económicas, y las estrategias empresariales.

15. Los métodos utilizados dependen de los datos disponibles y de los elementos comparables conocidos. A veces es posible la comparación directa con los precios de los productos básicos o los servicios; otras se comparan los márgenes de beneficio; y otras los únicos indicadores fiables se hallan en los datos disponibles sobre la rentabilidad neta de otros agentes en un mercado pertinente. El análisis basado en las transacciones plantea algunas dificultades. A menudo, los principales impulsores del valor son los bienes intangibles, cuyo valor es único y difícil de comparar con otros datos. El acceso a los datos y los conocimientos especializados pertinentes es crucial para realizar comparaciones y aplicar el principio de plena competencia. En muchos países, los funcionarios tributarios cualificados y otros recursos son escasos. Por ello, es importante organizar dependencias encargadas

de la fijación de los precios de transferencia, seleccionar los casos de auditoría y priorizar los recursos.

16. En el derecho nacional deben aplicarse determinadas normas para que se cumpla el principio de plena competencia, y también debe haber normas nacionales sobre la presentación de informes y la documentación a fin de brindar a las autoridades tributarias acceso a la información necesaria. Las normas nacionales deben establecer procedimientos administrativos para la evaluación y la realización de auditorías y prever la posibilidad de interponer recursos y pleitear. Los acuerdos sobre doble tributación disponen el intercambio de información entre administraciones tributarias, los mecanismos de solución de disputas y las normas sobre los ajustes correspondientes para evitar la doble tributación.

17. El Manual proporciona explicaciones y ejemplos sobre la aplicación del principio de plena competencia y refleja las realidades de los países en desarrollo, explica distintas estructuras de la cadena de valor y describe el análisis básico de esta. Asimismo, describe cómo se gestiona la fijación de los precios de transferencia en una empresa multinacional y da ejemplos de la legislación de los países en la materia.

18. El Manual asesora sobre cómo puede crearse una dependencia para la fijación de los precios de transferencia, aborda la relación entre las políticas y la administración, evalúa las necesidades y las deficiencias, y examina la competencia técnica profesional, la capacitación, las estrategias de información y las cuestiones culturales y de integridad pertinentes.

19. La comparabilidad y los métodos de fijación de precios de transferencia son fundamentales para el principio de plena competencia. El Manual explica detalladamente qué comparar y cómo hacerlo y presenta factores y análisis de la comparabilidad. Asimismo, explica la importancia del análisis funcional y fáctico y de las circunstancias económicas del mercado pertinentes y describe cómo hallar y seleccionar elementos comparables y realizar ajustes para mejorar la comparabilidad. Explica, con ejemplos, los conceptos de precio comparable, valoración según el método del costo incrementado, precio de reventa, margen neto de la transacción y reparto de utilidades.

20. El Manual explica cómo seleccionar y priorizar los casos de auditoría y cómo realizar evaluaciones de los riesgos, auditorías y exámenes y adoptar

decisiones. Asimismo, hace hincapié en la importancia de entender la actividad en la que participa el contribuyente. También incluye un capítulo sobre cómo evitar y gestionar las disputas, tanto nacionales como transfronterizas. Finalmente, contiene un capítulo especial sobre algunas prácticas nacionales, entre ellas el sistema de márgenes fijos del Brasil, la utilización de ahorros y ventajas relacionados con la ubicación en China y la India; y las dificultades que ha encontrado Sudáfrica a la hora de buscar elementos comparables y realizar ajustes de comparabilidad.

21. **El Sr. Manolescu** (Rumania) afirma que, en lo referente a la publicación de la OCDE titulada *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*, parece que la principal dificultad no se refiere a las diferencias entre la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación y la Convención Modelo de la OCDE sobre el Ingreso y el Capital, sino a las políticas tributarias agresivas de las empresas multinacionales. La raíz del problema es que las multinacionales no consideran que el mundo está formado por países desarrollados y países en desarrollo, sino que están interesadas simplemente en localizar zonas en que puedan disfrutar de ventajas fiscales. El orador se pregunta si existe alguna posibilidad de integrar las iniciativas para acercar ambos modelos, con objeto de afrontar las dificultades comunes.

22. **El Sr. Yaffar** (Presidente del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) indica que no prevé ninguna cooperación de este tipo. Las Naciones Unidas cuentan con menos recursos que la OCDE para abordar la cuestión con eficacia y, además, ambas organizaciones tienen una estructura diferente. La cuestión de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios no se encuentran sobre la mesa en la actualidad.

23. **El Sr. Sollund** (Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) afirma que existe una coherencia amplia entre ambos modelos respecto del principio de plena competencia y la fijación de los precios de transferencia. No obstante, también existen muchas diferencias entre ellos que van más allá de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. La fusión de ambos modelos en el futuro próximo es poco probable. El modelo de las Naciones Unidas hace especial hincapié en la tributación en el Estado de origen, con un equilibrio distinto entre los Estados de residencia y de origen. Esa cuestión no guarda relación

con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, y las diferencias se mantendrán.

24. **La Sra. Noras** (Finlandia) manifiesta su agradecimiento por el enfoque claro y práctico adoptado por las Naciones Unidas sobre la cuestión que se examina.

25. **El Sr. Sharma** (Nepal) afirma que los países en desarrollo carecen de capacidad de administración tributaria. El principal desafío para el Gobierno de Nepal es integrar la economía no estructurada en el sector estructurado y controlar la elusión y la evasión de impuestos. Nepal está elaborando unas directrices sobre la fijación de los precios de transferencia, que constituye una cuestión emergente en el país. No obstante, la legislación en la materia no es sólida, pues solo cuenta con un escaso número de elementos comparables y con documentación insuficiente. Sin duda, el Manual resultará útil.

26. Nepal tiene un plan estratégico quinquenal y un plan de reforma trienal para mejorar el sistema tributario y la administración tributaria. El país recibe asistencia técnica del Fondo Monetario Internacional, el Gobierno de Alemania y la Corporación Financiera Internacional, pero se necesita más asistencia, no solo para Nepal, sino para los países en desarrollo en general.

Mesa redonda sobre las dificultades que plantea la fijación de los precios de transferencia para los países en desarrollo

27. **El Sr. Lennard** (Jefe de la Dependencia de Cooperación Tributaria Internacional de la Oficina de Financiación del Desarrollo del Departamento de Asuntos Económicos y Sociales) afirma que la fijación de los precios de transferencia plantea dificultades en particular para los países en desarrollo, pues exige determinar dónde se genera valor en las cadenas mundiales y qué lugar ocupan los países en desarrollo en esas cadenas. Asimismo, implica cuestiones relativas a la valoración de los activos intangibles, como la propiedad intelectual, y su asignación entre países.

28. La fijación de los precios de transferencia depende de la información y de conocimientos especializados. Entraña riesgos para los países en desarrollo, así como la creación de oportunidades cuando se reconoce el valor generado en esos países.

29. **La Sra. Sangsubana** (Jefa de la División de Tributación Internacional de la Oficina de Políticas y Planificación Tributarias del Departamento Tributario de Tailandia) afirma que, tras la emisión de la instrucción departamental que contiene normas y directrices sobre la fijación de los precios de transferencia en virtud del código tributario nacional en 2002, su Gobierno creó una división encargada de la fijación de los precios de transferencia dependiente de la autoridad tributaria nacional en 2003. En 2005 se creó un comité de acuerdos de fijación anticipada de precios, compuesto por funcionarios de distintas oficinas. Los dos primeros acuerdos de fijación anticipada de precios se alcanzaron en 2008 y los primeros casos de ajuste correspondientes se produjeron en 2012.

30. No existe ninguna disposición específica sobre la fijación de precios de transferencia en la legislación. El Gobierno aplica en la actualidad disposiciones jurídicas que abordan las transferencias gratuitas y las transferencias con un precio inadmisiblemente bajo. La instrucción departamental mencionada anteriormente indica cómo aplicar el principio de plena competencia. Contiene metodologías para determinar la documentación de los precios de mercado y de la fijación de precios de transferencia y dispone la aplicación de acuerdos de fijación anticipada de precios.

31. La instrucción departamental se consideró originalmente una medida a corto plazo. No obstante, dado que hubo muy pocos pleitos cuando se emitió, ha funcionado con éxito durante más tiempo del que se esperaba. Las dificultades prácticas en la aplicación de la instrucción departamental surgieron más adelante, en particular respecto de los ajustes a la fijación de precios de transferencia.

32. Un estudio realizado en 2011 recomendó la aprobación de una ley de fijación de precios de transferencia con disposiciones sobre el principio de plena competencia y los procedimientos de ajuste, con la posible inclusión de refugios seguros para determinadas transacciones, de limitaciones de cinco años para las auditorías y el reembolso y un acuerdo de fijación anticipada de precios. El Ministerio de Finanzas acaba de aprobar la preparación de un proyecto de ley.

33. Los problemas fundamentales relativos a la fijación de los precios de transferencia observados por los auditores fiscales en Tailandia son, de hecho,

comunes a los países desarrollados y en desarrollo. Incluyen la participación en la financiación de los gastos, los activos intangibles, la reestructuración de empresas y el análisis de comparabilidad. También se presentan problemas relacionados con la determinación de un precio adecuado de plena competencia para los activos intangibles; el reconocimiento y la valoración de los activos intangibles; y la forma en que deben tratarse los ingresos en virtud de los acuerdos de doble tributación, si como regalías o como beneficios comerciales. Es necesario determinar cómo identificar las transacciones que crean activos intangibles de comercialización y cómo compartir los beneficios y los gastos entre las partes vinculadas. Si no hay pago de regalías, es necesario determinar si la regalía debería incluirse en el precio de los bienes o los servicios.

34. Hay pocos casos de reestructuración de empresas en el país, pero se están trasladando al extranjero unos beneficios sustanciales, mientras que las corrientes fiscales y las ventas permanecen en Tailandia. Una evaluación de los riesgos se centró en determinar el fondo de las funciones y los riesgos comerciales de las entidades. También se examinó la cuestión del establecimiento permanente y de los beneficios que se le atribuyen. Si una entidad creada fuera de Tailandia se inscribe a efectos de valor agregado en Tailandia, existe la intención de hacer negocios en ese país, y es necesario determinar si la entidad cuenta o no con una sede de negocios allí. Hay en vigor, una política que consiste en denegar las solicitudes de acuerdos de fijación anticipada de los precios en casos de reestructuración de empresas hasta que exista un entendimiento más claro de cómo se abordarán esos casos.

35. En Tailandia, el modelo comercial para las multinacionales suele consistir en una empresa subsidiaria y un fabricante contratado. La electrónica, los artículos eléctricos, las piezas de automóviles y los productos farmacéuticos son los sectores más habituales. Los análisis funcionales y de la comparabilidad deben ser prácticos y reflejar las condiciones comerciales reales en Tailandia. Existe la posibilidad del traslado de los beneficios nacionales como consecuencia de planes de promoción de las inversiones, pero se espera que la introducción de un sistema consolidado de presentación de las declaraciones de impuestos ponga fin a esta situación.

36. La política de centrarse únicamente en los acuerdos bilaterales de fijación anticipada de precios es

una característica interesante del sistema en Tailandia. Su objetivo es eliminar la doble tributación y dar seguridad a los contribuyentes. Durante las negociaciones, los representantes de Tailandia se encuentran a menudo con colegas con más conocimientos especializados y experiencia. Los acuerdos bilaterales de fijación anticipada de los precios llevan tiempo y exigen recursos considerables. Tailandia debe liquidar los casos pendientes de acuerdos de fijación anticipada de precios.

37. A pesar de los aspectos negativos, recientemente se decidió continuar con la política de acuerdos de fijación anticipada de precios exclusivamente de carácter bilateral, pues esta contribuye a reducir el riesgo de la fijación de precios de transferencia. También es importante hablar con los representantes del otro Estado implicado y exponerles el punto de vista de Tailandia. Otra fuente de información útil pueden ser las negociaciones bilaterales.

38. Hay escasez de personal con conocimientos especializados. La auditoría de estos procesos está centralizada y se concentra en las empresas multinacionales, sin que haya un órgano permanente responsable de la fijación de los precios de transferencia. El programa de fijación anticipada de los precios está dirigido por un equipo formado por un economista y un experto en acuerdos de doble tributación, un abogado y un contable o auditor. En el equipo, una persona suele desempeñar varias funciones, de ahí la necesidad de reestructuración. Existen planes para crear una división tributaria internacional independiente de todas las demás oficinas y una oficina de procedimientos de acuerdo mutuo dentro de esa división para ocuparse de los casos de acuerdo de fijación anticipada de precios.

39. **El Sr. Valadão** (Brasil) afirma que la metodología de fijación de precios de transferencia que se usa actualmente en el Brasil se basa en la legislación nacional aprobada en 1996, que introdujo una versión simplificada del principio de plena competencia en un intento de abordar la evasión fiscal a través de planes fraudulentos de fijación de los precios de transferencia. La legislación prohíbe el método de beneficios de las transacciones, el método de reparto de utilidades y el método del margen neto de la transacción, mientras que permite el uso del método de precio comparable no controlado, el método del costo incrementado y el método de precios de reventa.

40. Se introdujeron márgenes fijos para evitar la incertidumbre y la inestabilidad judicial derivadas del uso convencional del método de precios de reventa y el método del costo incrementado, que aplican los contribuyentes sin autorización previa ni un examen sumario por parte de las autoridades tributarias. No obstante, en el Brasil, el método de precios de reventa y el método del costo incrementado con márgenes fijos no son refugios seguros, sino más bien una simplificación de la metodología tradicional.

41. Las transacciones reguladas por la legislación brasileña de fijación de los precios de transferencia incluyen la importación y la exportación de bienes, servicios y derechos con las partes vinculadas, los pagos y los créditos o intereses pagados o recibidos sobre préstamos a las partes vinculadas. La definición de partes vinculadas en el sistema del Brasil es más amplia que la que establece la Convención Modelo sobre el Ingreso y el Capital de la OCDE. Además, la legislación brasileña en materia de fijación de precios de transferencia no es aplicable al pago de regalías, la asistencia técnica ni las tasas científicas y administrativas; esos gastos están sujetos a restricciones, deducciones limitadas e impuestos sociales.

42. En virtud de la legislación vigente en el país, en las transacciones de importación se emplean el método de precio comparable no controlado, el método de precios de reventa, con un margen de beneficio bruto del 20% y otros márgenes para sectores económicos concretos, y el método del costo incrementado, con un margen de aumento del precio del 20%. Los mismos métodos se utilizan en las transacciones de exportación, pero están sujetos a una legislación más detallada. El contribuyente tiene la opción de usar el método que sea mejor para la transacción, salvo cuando se trate de productos básicos, en cuyo caso el contribuyente puede usar el método de precio comparable no controlado, pero no el de margen neto de la transacción ni el método de reparto de utilidades.

43. Tras la enmienda de 2012 a la ley sobre la fijación de los precios de transferencia del Brasil, el margen fijo para los precios de reventa varía según el sector y se conserva un margen fijo del 20% de los precios de reventa para las transacciones generales. Esta simplificación del método de precio comparable no controlado tradicional, donde el precio de mercado se considera el precio de plena competencia en las transacciones en que participan empresas

multinacionales con productos disponibles en mercados organizados, es especialmente útil, ya que ahorra tiempo de búsqueda de una transacción comparable cuando existe un mercado de organización definido y estable que fija el precio de determinados tipos de productos en todo el mundo.

44. En cuanto a los márgenes fijos, los márgenes de beneficio y aumento del precio obligatorios se contemplan en la ley y varían en función de los métodos de fijación de precios de transferencia y de si la transacción es de importación o de exportación. La ley confiere al Ministro de Finanzas autoridad para cambiar dichos márgenes para sectores concretos. Además, el contribuyente o la asociación que representa a ese sector económico dado puede pedir una modificación del margen si este no refleja con precisión el mercado o el precio medio de mercado. No obstante, la ley también contempla la posibilidad de modificar dichos márgenes, mediante una solicitud presentada por el contribuyente, sobre la que decidirá el Ministro de Finanzas.

45. La metodología de márgenes fijos tiene varias ventajas: desestima la disponibilidad de elementos comparables concretos; no distorsiona la competencia entre empresas en un país concreto, ya que estas están sujetas a la misma carga fiscal y tienen acceso a la misma información; es adecuada para los países con escasez de recursos humanos y de conocimientos técnicos sobre cuestiones concretas relativas a la fijación de los precios de transferencia; es fácil de aplicar para las autoridades tributarias y los contribuyentes; y constituye un sistema de bajo costo para las empresas y la administración tributaria que hace mucho hincapié en la funcionalidad. Sus desventajas, a pesar de que pueden ser significativas, como la posibilidad de doble tributación sin acceso a una autoridad competente que la alivie, se ven superadas por sus ventajas.

46. Por lo tanto, la metodología del Brasil se compone del método de precio comparable no controlado, una versión simplificada de este para los productos básicos, y el método de precios de reventa y el método del costo incrementado con márgenes fijos. Entre sus disposiciones de refugio seguro se encuentra el caso en que el beneficio neto de las ventas de exportación a partes vinculadas, antes de gravar los ingresos en el Brasil, es del 10% o más; en este caso no se aplican ajustes de transferencia. Asimismo, los contribuyentes brasileños no están sujetos a la fijación

de precios de transferencia sobre las exportaciones cuando los ingresos netos de la exportación son iguales o inferiores al 5% del total de los ingresos netos. El refugio seguro tampoco se aplica cuando las ventas correspondientes se realizan a paraísos fiscales o jurisdicciones con impuestos bajos. Finalmente, los contribuyentes brasileños no están sujetos a las normas de fijación de los precios de transferencia si el precio medio de las ventas en las transacciones internacionales controladas a las partes vinculadas equivale al 90% o más del precio medio de las ventas en transacciones no controladas con partes no vinculadas en el mercado brasileño. Este refugio seguro no es aplicable a los productos básicos, en cuyo caso se aplicará el método simplificado de precio comparable no controlado.

47. **La Sra. Kapur** (India) afirma que, cuando la India promulgó una ley para incorporar el principio de plena competencia en la legislación para fijar los precios de transferencia, estableció una definición de las transacciones internacionales y reconoció cinco métodos de transacción, sin jerarquía entre ellos. Recientemente se ha añadido un sexto método.

48. El Gobierno de la India ha decidido emitir notas orientativas para los funcionarios para promover la coherencia y la seguridad de la imposición, así como para volver a capacitar a los auditores encargados de la fijación de los precios de transferencia en administración tributaria. Las corrientes de información existentes permiten la creación de bases de datos sólidas que se usan a nivel nacional. Las autoridades tributarias de la India seleccionan los casos de fijación de los precios de transferencia en que se corre un riesgo elevado de incumplimiento. Con el fin de constituir un régimen eficaz para la fijación de los precios de transferencia, será necesario evaluar la eficacia de las auditorías, en particular para determinar si las realizadas recaudan más ingresos y tienen, por tanto, un efecto disuasorio. La implantación de un sistema eficaz supuso toda una serie de dificultades, dado que la tecnología vuelve los modelos comerciales más complejos, lo que, a su vez, hace que sea difícil reconocer en qué momento se agrega valor y se trasladan los beneficios; en este contexto, los problemas de erosión de la base imponible se vuelven más importantes. Como consecuencia, la fijación de los precios de transferencia se convierte en un ejercicio en el que intervienen muchos datos y que exige un enfoque sumamente técnico para determinar dónde

surgen los beneficios realmente y dónde terminan. Para lograr el análisis de comparabilidad necesario, primero deben identificarse los elementos comparables. La dificultad surge porque una auditoría de la fijación de los precios de transferencia exigirá que la empresa que se audita esté dispuesta a facilitar información, cuando, para sobrevivir en un mercado difícil, las empresas tienden a adoptar estrategias que no son de dominio público.

49. Otros problemas que surgen en las auditorías de la fijación de los precios de transferencia incluyen la fijación de precios para los servicios dentro de empresas de un mismo grupo y la cuestión de cómo evaluar la contribución de la India al proceso de producción a fin de determinar si las condiciones contractuales existentes representan la naturaleza real de los activos utilizados, las funciones desempeñadas y los riesgos asumidos. A nivel administrativo, la India trabaja para establecer parámetros para los funcionarios que les permitan adoptar una postura coherente. Asimismo, será necesario decidir cómo definir los activos intangibles, cómo asignar los ingresos relativos a los activos intangibles y cómo determinar si el activo intangible debe atribuirse a la jurisdicción local o a la parte de la empresa que financia su creación.

50. La India ha estado trabajando en metodologías para distribuir cualquier beneficio extraordinario resultante de los ahorros por ubicación; la administración de la India encargada de la fijación de los precios de transferencia fijó su definición en el capítulo 10 del Manual Práctico sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo. Entre las ventajas del país se encuentran su acceso a amplios mercados y sus recursos humanos cualificados; queda por ver si la fijación de los precios de transferencia debería señalar dichas ventajas.

51. Es probable que, en el futuro, la irritación popular por la falta de ética en la conducta tributaria impulse avances en el sistema de fijación de los precios de transferencia en la India. Además, la creciente importancia de la responsabilidad social de las empresas, el tamaño del mercado de algunos países y las perspectivas de crecimiento futuras representarán un papel en la prevención de la erosión de la base imponible mediante la fijación de los precios de transferencia en esos países. La red de fijación de precios de transferencia en la India es grande y el país

trata de ampliar su administración tributaria a fin de hacer frente a todas las dificultades que plantea.

52. **El Sr. Yuan Shanwu** (Subcomité sobre Precios de Transferencia del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) desea subrayar que ya no habla en nombre del Gobierno de China y que sus comentarios sobre las posturas de ese Gobierno respecto de los activos intangibles y los riesgos no representan su opinión personal ni la de su empleador actual. Dada la disparidad en los números, — China debe vender 800 millones de camisetas para adquirir una aeronave en los Estados Unidos de América— la Administración Tributaria Estatal de China ha concluido que los activos intangibles son el fruto, a un precio excesivo, del elevado apalancamiento del capital en los países occidentales, y que, como tal, los usan los países desarrollados para extraer valor de los países en desarrollo. La Administración mantiene que las filiales chinas de las empresas multinacionales pueden desarrollar con el tiempo activos intangibles locales y deben recibir alguna compensación por ello. Además, la Administración propone que la regalía que paga inicialmente una filial local a la empresa multinacional por el uso de un activo intangible cuando comienza a funcionar debería reducirse con el tiempo, dado que la utilidad de los propios activos intangibles también se reducirá.

53. Dado que las empresas multinacionales pueden trasladar fácilmente los activos intangibles a ubicaciones más favorables para minimizar sus cuotas tributarias, lo que contribuye a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios, la Administración argumenta que el trabajo debe reconocerse de nuevo como el factor primario de la creación de valor. Los activos intangibles no pueden consumirse por separado, pero deben compensarse a partir de los precios que pagan los consumidores; por lo tanto, a falta de un mercado, no habrá valor. En caso de los activos intangibles de mercado, como las marcas registradas y los nombres comerciales, estos tienen valor, pero no lo generan; el artículo vendido tiene el valor y la marca registrada aumenta el valor del artículo. Por el contrario, los activos intangibles comerciales pueden generar valor o aumentarlo, dado que las tecnologías pueden generar valor nuevo que no existía antes.

54. El enfoque que la Administración adopta para los activos intangibles es holístico, pues agrupa la fijación

de precios de transferencia, la retención de impuestos en origen y la tributación de las personas que reciben los pagos, y enmarca todas las transacciones relacionadas con los activos intangibles en las transferencias de activos intangibles para evitar la distorsión causada por el tipo de transacción. Su opinión es que, cuando existen transacciones relacionadas con activos intangibles, siempre se produce una transferencia de activos intangibles. Si las empresas multinacionales pueden elegir entre el uso y la transferencia de activos intangibles, ello creará incertidumbre para las autoridades tributarias y distorsionará la economía, ya que los diferentes tipos de transacciones que elijan las empresas multinacionales pueden tener consecuencias diferentes para la fijación de precios de transferencia y otros procesos, por ejemplo, el impuesto a cuenta. Al igual que la mayor parte de los países en desarrollo, China grava con el impuesto a cuenta la transferencia o el uso de activos intangibles en el país. A la Administración le resulta más fácil recaudar el impuesto a cuenta si la transacción adopta forma de transferencia de activos intangibles. Si una empresa multinacional señala a la Administración que los activos intangibles comerciales, como las marcas registradas, no se han transferido a las filiales nacionales, las empresas extranjeras los usarán para obtener beneficios del mercado chino. La Administración puede considerar que la empresa principal desempeña actividades comerciales en China, porque los activos intangibles comerciales dependen en gran medida del mercado, y China puede gravar a la empresa principal argumentando que es el beneficiario en el país.

55. Tan móviles como los activos intangibles, los riesgos son causa de muchas controversias a la hora de fijar los precios de transferencia. En el Manual Práctico sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo, la Administración afirmaba que en general respetaba la caracterización limitada de los riesgos de las entidades de función única en China. No obstante, cuando existen múltiples entidades de función única en China, estas deben considerarse en combinación al atribuir riesgos entre ellas y determinar los rendimientos que se obtienen. En particular, cuando la mayoría de la fuerza de trabajo y de los activos tangibles se ubican en China, el enfoque basado en los riesgos quizá no sea adecuado, lo que lleva a la Administración Tributaria Estatal a buscar otras alternativas.

56. En general, a la Administración Tributaria Estatal no le gusta la idea de los riesgos debido a su carácter fluido y nebuloso. Como los activos intangibles, son difíciles de definir. Además, los riesgos podrían trasladarse fácilmente entre jurisdicciones con contratos, lo que facilitaría la elusión de impuestos. La Administración argumenta que las funciones y los activos, no el riesgo, son los que generan beneficios. Los riesgos no son más que subproductos de los beneficios de los que deben ocuparse las empresas. Con el aumento del riesgo en China, la Administración teme que el riesgo se apareje a las funciones y los activos de las empresas, con la consecuencia de que, cuanto mayores sean los activos de una empresa, menos riesgo se le podrá atribuir. La Administración cree que las Directrices Aplicables en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias de la OCDE apoyan su punto de vista, porque, según ellas, será necesario determinar si la asignación de los riesgos cumple el principio de plena competencia y quién controla los riesgos, algo que atañe a la función, y quién tiene la capacidad financiera de asumir los riesgos, algo que atañe a los activos.

57. **El Sr. Sollund** (Subcomité sobre Precios de Transferencia del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) indica que, en cuanto a los posibles avances futuros en el Manual Práctico sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo, es probable que el principio de plena competencia permanezca como fundamento de la fijación de los precios de transferencia, tanto a nivel mundial como dentro del contexto de las Naciones Unidas. Dado que el fin del principio de plena competencia y de la fijación de precios de transferencia en la tributación es reducir la doble tributación en el comercio y la inversión transfronterizas, ya se están adoptando medidas para hacer que el principio funcione mejor. Por ejemplo, la OCDE tiene el objetivo de recomendar normas de documentación más específicas, más útiles para las administraciones tributarias y menos costosas y onerosas para los contribuyentes. No obstante, dado que la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios constituyen el tema central del debate, queda por ver cuál será el plan de acción global. La fijación de los precios de transferencia es una de las esferas urgentes que se señalan en el informe de la OCDE sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, y el plan

de acción que se está preparando en la actualidad se apoyará en tres pilares: coherencia, sustancia y transparencia. El segundo pilar, en particular, es fundamental, ya que su objetivo es vincular mejor la jurisdicción tributaria con la actividad económica real, lo que repercutirá en la forma en que los países abordan los activos intangibles y la fijación de los precios de transferencia.

58. El orador espera que el Manual Práctico de las Naciones Unidas sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo promueva una serie de transformaciones en toda la Organización. Los futuros miembros del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación seguramente seguirán trabajando en la cuestión de la fijación de los precios de transferencia y mejorarán el manual, añadiendo explicaciones y orientaciones sobre los activos intangibles. También pueden añadirse capítulos sobre los servicios y los acuerdos de contribución a la financiación de los gastos. Además, las observaciones que reciba el Comité de los países en desarrollo mejorarán todavía más el manual. Aunque la base tributaria consolidada común del impuesto de sociedades propuesta por la Comisión Europea no reemplazará el principio de plena competencia, puede ser útil para elaborar una nueva metodología dentro del marco de ese principio.

59. **El Sr. Yuan Shanwu** (Subcomité sobre Precios de Transferencia del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación) afirma que la Administración Tributaria Estatal China cree que los países BRICS (Brasil, Federación de Rusia, India, China y Sudáfrica), en tanto que países en desarrollo de gran tamaño que disfrutan de las ventajas de contar con enormes mercados y una tasa de crecimiento elevada, deberían ponerse a la cabeza a la hora de dar forma a las funciones para la tributación internacional y de negociar mejores acuerdos para todos los países en desarrollo, ya que los países en desarrollo más pequeños carecen de poder de negociación frente a las empresas multinacionales y temen que una actitud agresiva haga que esas empresas se retiren de los mercados. Las posturas que propone el Gobierno de China en el Manual Práctico sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo tratan de beneficiar a los países en desarrollo tanto grandes como pequeños. No obstante, para que los países más pequeños se beneficien de ellas, debe

alcanzarse un consenso internacional e implantarse la legislación adecuada.

60. El Presidente resume la reunión y afirma que el documento final de la Conferencia Río+20 reconoce la necesidad de movilizar recursos a través de las políticas tributarias con el fin de promover el desarrollo sostenible. Por lo tanto, la lucha contra la evasión fiscal constituye una parte importante de las iniciativas de desarrollo, y la tributación internacional es una esfera compleja que exige una mayor cooperación entre los Estados Miembros, prestando especial atención a las necesidades de los países en desarrollo. Los acuerdos institucionales deben reforzarse para fortalecer la cooperación y formar capacidad en los países en desarrollo.

61. La aprobación del Manual Práctico sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo constituye un logro significativo del Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación, dado que dicha publicación es un recurso importante para los países en desarrollo. El debate ha demostrado el valor de la cooperación Sur-Sur y durante su transcurso se han intercambiado experiencias en esa esfera. Está claro que son necesarias más contribuciones de los países en desarrollo para la próxima edición del Manual. Esas reuniones subrayan el papel central del Consejo Económico y Social en el fortalecimiento de la labor del Comité y brindan una oportunidad valiosa de entablar un diálogo amplio e inclusivo sobre cuestiones tributarias.

Se levanta la sesión a las 17.50 horas.