

BEPS: La revolución que viene

En febrero del 2013, el portal de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) publicó la pregunta, ¿Por qué usted paga más impuestos que una multinacional?(1) La respuesta, según la OCDE se encuentra en los diversos mecanismos empleados por este tipo de compañías para disminuir su carga tributaria.

En muchas ocasiones, al interior de la OCDE se ha señalado este problema. El tercer foro sobre administración fiscal de esta organización apuntaba en su declaración final: “La evasión fiscal es un problema significativo y tiene una tendencia creciente... en el caso de las compañías multinacionales es frecuente la distorsión del valor de sus operaciones intercompañía con el propósito de generar beneficios a subsidiarias comúnmente ubicadas en paraísos fiscales... En el mismo sentido, se han detectado empresas multinacionales que hacen uso indebido de los tratados para evitar la doble tributación. Existe una preocupación constante acerca de las prácticas de gobierno corporativo en las multinacionales y el rol de asesores fiscales y de instituciones financieras como promotores de esquemas de planeación fiscal inaceptables...”(2)

El plan de acción para combatir la evasión fiscal, responde al llamado que el G-20(3) realizó a la OCDE para instrumentar acciones intergubernamentales que permitieran contrarrestar a la brevedad este problema, en el contexto de recesión económica por la que actualmente pasan muchas de las economías que conforman esta organización.

¿Qué tan grave es el hueco fiscal?

Existen diversas estimaciones sobre la dimensión de la evasión alcanzada por medio de esquemas agresivos de planeación fiscal. La OCDE(4) con información del Fondo Monetario Internacional (FMI) indica que para el ejercicio fiscal 2010, Barbados, Bermuda y las Islas Vírgenes Británicas recibieron más inversión extranjera directa que Alemania o que Japón. (5% de la inversión extranjera directa global de las islas vs. 4.77% para Alemania, mientras que para Japón 3.76%). El sitio de noticias de Bloomberg, en una crítica a la OCDE señala que el costo de la evasión fiscal, para los Estados Unidos y la Unión Europea, alcanza los 100 billones de dólares americanos (5) por año. El secretario general de la OCDE, José Ángel Gurría, en conferencia de prensa el 16 de septiembre del presente, señaló que un nuevo cálculo sugiere que hay más de 2 trillones de dólares en “cash boxes” ubicados en paraísos fiscales.(6)

El propio reporte “addressing base erosion and profit shifting(7)” de la OCDE, señala en referencia a un estudio de Clausing(8) en 2011 que existen discrepancias significativas entre los lugares de operación física de los grupos multinacionales y los lugares en donde se reportan los ingresos para efectos impositivos. Los primeros diez lugares de operación física de las multinacionales son (por número de empleados): Reino Unido, Canadá, México, China, Alemania, Francia, Brasil, India, Japón y Australia. Sin embargo, los primeros diez lugares en donde las multinacionales reportan

para efectos fiscales son Holanda, Luxemburgo, Canadá, Bermuda, Suiza, Singapur, Alemania, Noruega y Australia.

¿En qué consiste en plan de acción BEPS y cuál es su status?

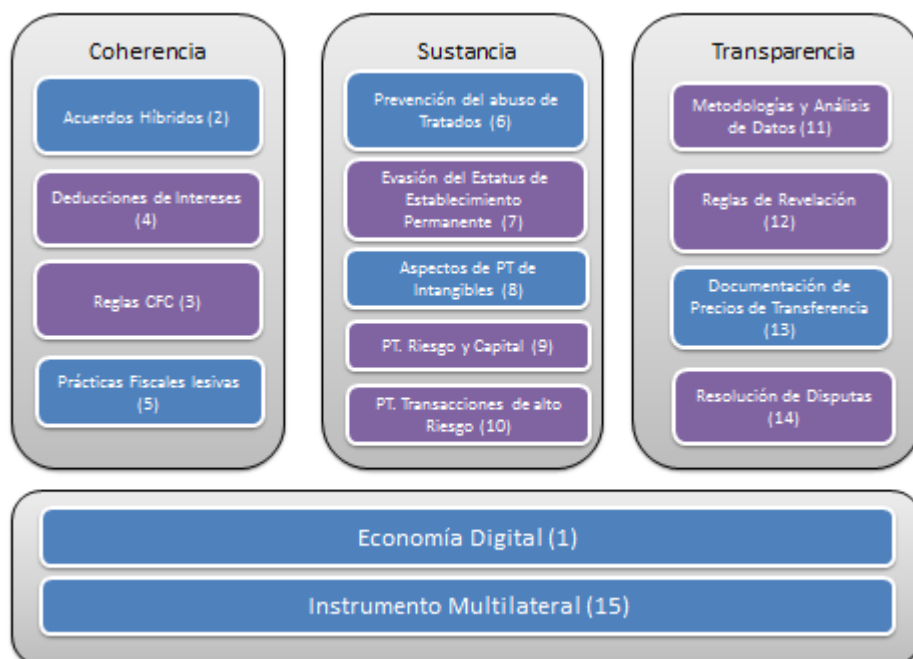
El plan de acción para combatir la evasión fiscal y la transferencia de utilidades (BEPS) tiene por propósito evitar que las multinacionales se beneficien de prácticas fiscales agresivas. El plan de la OCDE (i) identifica las acciones necesarias para evitar la erosión de la base gravable y la transferencia de utilidades, (ii) establece plazos para poner en marcha estas acciones e (iii) identifica los recursos necesarios y la metodología para hacerlo. La agenda del plan de acción(9) es la siguiente:

No	Acción	Objetivo esperado	Fecha Límite
1	Abordar los retos que supone el gravar adecuadamente a compañías de "la economía digital"-pertenecientes al sector de tecnologías de información-	Informe identificando problemas planteados por la economía digital y las posibles medidas para resolverlos	Septiembre de 2014
2	Neutralizar los efectos de mecanismos híbridos	Cambios al Modelo Convenio	Septiembre de 2014
		Recomendaciones sobre el diseño de reglas internas	Septiembre de 2014
3	Reforzar las normativas sobre el uso de entidades transparentes o <i>controlled foreign companies</i> (CFC's) en planeaciones fiscales agresivas	Recomendaciones sobre el diseño de reglas internas	Septiembre de 2015
4	Limitar la erosión de la base gravable mediante deducciones de intereses y otros pagos financieros	Recomendaciones sobre el diseño de reglas internas	Septiembre de 2015
		Cambios a los lineamientos de precios de transferencia	Diciembre de 2015
5	Contrarrestar más eficazmente, las prácticas fiscales nocivas, teniendo en cuenta transparencia y sustancia económica en las transacciones	Finalizar la revisión de los regímenes de los países miembros	Septiembre de 2014
		Estrategia para ampliar la participación de los miembros no pertenecientes a la OCDE	Septiembre de 2015
		Revisión de los criterios existentes	Diciembre de 2015
6	Prevenir el abuso de los tratados para evitar la doble tributación	Cambios al Modelo Convenio	Septiembre de 2014
		Recomendaciones sobre el diseño de reglas internas	Septiembre de 2014
7	Prevenir la evasión fiscal de Establecimientos Permanentes	Cambios al Modelo Convenio	Septiembre de 2015
8	Asegurar que los resultados de precios de transferencia están en línea con la creación de valor: <i>intangibles</i>	Cambios a los lineamientos de precios de transferencia y posiblemente al Modelo Convenio	Septiembre de 2014
		Cambios a los lineamientos de precios de transferencia y posiblemente al Modelo Convenio	Septiembre de 2015

9	Asegurar que los resultados de precios de transferencia están en línea con la creación de valor: <i>Riesgo y Capital</i>	Cambios a los lineamientos de precios de transferencia y posiblemente al Modelo Convenio	Septiembre de 2015
10	Asegurar que los resultados de precios de transferencia están en línea con la creación de valor: <i>Otras transacciones de alto riesgo</i>	Cambios a los lineamientos de precios de transferencia y posiblemente al Modelo Convenio	Septiembre de 2015
11	Establecer metodologías para la recopilación y el análisis de datos sobre la erosión de la base gravable y el traslado de utilidades y sobre las acciones para enfrentarse a ella	Recomendaciones con respecto a los datos recogidos y metodologías para analizarlos	Septiembre de 2015
12	Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planeación fiscal agresiva	Recomendaciones sobre el diseño de reglas internas	Septiembre de 2015
13	Re-examinar la documentación de precios de transferencia	Cambios a los lineamientos de precios de transferencia y recomendaciones respecto al diseño de reglas internas	Septiembre de 2014
14	Hacer más eficaces los mecanismos de resolución de controversias impositivas	Cambios al Modelo Convenio	Septiembre de 2015
15	Desarrollar un instrumento multilateral	Reporte identificando los problemas relevantes en leyes internacionales y de impuestos	Septiembre de 2014
		Desarrollar un instrumento multilateral	Diciembre de 2015

Dichas acciones buscan que las operaciones realizadas por los grupos multinacionales 1) sean coherentes con la manera en la que los contribuyentes conducen sus operaciones con independencia de las implicaciones fiscales que pudieran existir, 2) posean sustancia económica y 3) sean transparentes, de modo que puedan ser fiscalizadas por cualquier autoridad fiscal interesada. La OCDE, en el webcast emitido el 26 de mayo del presente, presentó la estructura del plan del siguiente modo:

:



La última actualización de la OCDE tuvo lugar el 16 de septiembre del presente, fecha en la cual se presentaron tres reportes (dos de ellos finales y uno interino) y cuatro instrumentos finales. Los reportes tienen que ver con a) los retos en materia de fiscalización que presenta la “economía digital”, b) la factibilidad de desarrollar un instrumento multilateral que permita homologar la red de tratados para evitar la doble tributación en concordancia con el plan BEPS, y (éste último de carácter preliminar aún; c) el estatus del combate a las prácticas fiscales lesivas.

Los instrumentos que ya tienen carácter final y que la OCDE ha puesto a disposición de los países miembros del G-20, así como de los países interesados son: 1) Las medidas acordadas para neutralizar los acuerdos de desajuste híbrido 2) las acciones que se sugieren para combatir el abuso de los tratados para evitar la doble tributación, 3) los cambios que se proponen en materia de precios de transferencia en cuanto a propiedad intangible, y 4) los cambios requeridos al estándar de documentación en materia de precios de transferencia, incluyendo la incorporación de un reporte país a país que revele la situación fiscal de las multinacionales.

De este modo, las restantes ocho acciones serán entregadas en los meses de septiembre y diciembre de 2015. Es necesario mencionar que la entrega de las medidas del plan de acción se ha realizado en tiempo y forma.

Efecto del plan de acción BEPS en México

En seguimiento a la propuesta de la OCDE, el gobierno Mexicano ha introducido una serie de cambios aplicables al ejercicio fiscal 2014. La estrategia propuesta por las autoridades fiscales tiene como ejes principales i) contener el abuso a los tratados para evitar la doble tributación, vía las disposiciones previstas en el nuevo artículo 4 de la LISR ii) garantizar la existencia de simetría fiscal en operaciones con partes relacionadas, a través de lo dispuesto en la fracción XXIX del artículo 28 de la LISR , y iii) desalentar el uso de planeaciones fiscales que interpongan instrumentos híbridos, en los términos previstos por la fracción XXXI del artículo 28 de la LISR. Cabe mencionar que las actuales disposiciones fueron razonablemente modificadas, puesto que originalmente, la exposición de motivos de la LISR para el ejercicio fiscal 2014 proponía negar la deducibilidad completa de intereses, regalías y servicios, lo cual desde luego se encontraba fuera de las recomendaciones emitidas por la OCDE.

Otras disposiciones, como la que proponía modificar el artículo 5 de la LISR para incluir normas que privilegiaran la sustancia económica o racionalidad de negocios en las operaciones, y que atacara la elusión, diferimiento o devolución del pago realizado, finalmente no fueron aprobadas(10) . Sin embargo, hay que recordar que se encuentra vigente, la norma establecida en el artículo 177 de la LISR, relativa a la determinación de actos jurídicos simulados entre partes relacionadas, lo cual abre sin duda la posibilidad a las autoridades fiscales de desestimar caracterizaciones artificiosas de las transacciones o modelos de negocio de los contribuyentes que hubiesen intentado estos mecanismos para disminuir su base gravable y que inclusive puede traer consecuencias de carácter penal(11) para los contribuyentes en esta situación, en atención a lo dispuesto por la fracción IV del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

Recordemos que aún y cuando en México no existen datos recientes sobre el monto de la evasión fiscal de multinacionales, en el mes de enero del presente año, el titular del Servicio de Administración Tributaria (SAT), Aristóteles Núñez señalaba que al menos 270 compañías van a ser objeto de revisión por sus prácticas fiscales lesivas(12). Es evidente que conforme avance el plan de acción de la OCDE, se harán necesarias modificaciones al actual marco regulatorio en materia de precios de transferencia e impuestos internacionales, con el propósito de ajustar la ley doméstica al marco internacional y evitar se siga afectando la base gravable mexicana.

## **Conclusiones**

El plan de acción de la OCDE para combatir la evasión fiscal y la transferencia de utilidades es un parteaguas en materia de tributación internacional. Las modificaciones que se esperan al marco tributario a nivel mundial son de una magnitud tal que será necesaria la redefinición del Modelo Convenio Fiscal de la OCDE, la red de tratados internacionales en materia de doble tributación y de las actuales directrices en materia de precios de transferencia. El avance en el plan de acción de la OCDE es acompañado de la aparición cada vez más frecuente de empresas e inclusive firmas que han sido señaladas en medios impresos y electrónicos por sus prácticas fiscales. El uso de compañías instrumentales residentes en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes, compañías reestructuradas en su cadena de valor en demérito de la recaudación nacional, migraciones de intangibles, o esquemas financieros artificiales son casos en controversia. Por lo

anterior, y para las multinacionales en México, se hace necesaria una revisión profunda de sus actuales políticas en materia de precios de transferencia y tributación internacional para garantizar que puedan anticiparse a los efectos del plan y puedan alinear sus operaciones en consecuencia.

### **Bibliografía consultada**

(1)OECD. Why are you taxed more than a multinational? Patrick Love. <http://oecdinsights.org/2013/02/13/beps-why-youre-taxed-more-than-a-multinational/>

(2)OECD. Third Meeting of the OECD Forum on Tax Administration.

(3)El Grupo de los Veinte (G20) reúne a los ministros de finanzas y gobernadores de bancos centrales de 19 países: Argentina, Australia, Brasil, Canadá, China, Francia, Alemania, India, Indonesia, Italia, Japón, la República de Corea, México, Rusia, Arabia Saudita, Sudáfrica, Turquía, el Reino Unido, los Estados Unidos y la Unión Europea, que está representada por el Presidente del Consejo Europeo y por el jefe del Banco Central Europeo.

(4) OECD. Addressing Base Erosion and Profit Shifting. Pp.19

(5) <http://www.bloomberg.com/news/2013-03-18/oecd-enables-companies-to-avoid-100-billion-in-taxes.html>

(6) <http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-first-beps-recommendations-to-g20-for-international-approach-to-combat-tax-avoidance-by-multinationals.html>

(7) OECD Addressing Base Erosion and Profit Shifting. OECD. 2013, pp.65

(8) Clausing, K.A. (2011), The Revenue Effects of Multinational Firm Income Shifting, Tax Notes, 28 March 2011, pp. 1580-1586.

(9) La traducción puede variar de la versión original en inglés con el propósito de facilitar la comprensión de las actividades propuestas por el plan de acción de la OCDE.

(10) La exposición de motivos sugería la siguiente norma: “Si la autoridad fiscal detecta prácticas u operaciones del contribuyente que formalmente no actualicen el hecho imponible establecido en una norma tributaria y carezcan de racionalidad de negocios, determinará la existencia del crédito fiscal correspondiente a la actualización del hecho imponible eludido. Se entenderá que una práctica u operación no tiene razón de negocios, cuando carezca de utilidad o beneficio económico cuantificable para el o los contribuyentes involucrados, distinta de la elusión, diferimiento o devolución del pago realizado.”

(11) El artículo 108 del CFF para el caso en particular establece penas de hasta nueve años de prisión.

(12) <http://imcp.org.mx/publicaciones/noticias-fiscales-2014-21-sat-seminario-sobre-la-lucha-contra-la-erosion-de-la-base-imponible-y-el-traslado-de-beneficios>