

Ist Spanish International Tax Summit

Organizada por la AEDF – IFA Spanish Branch

BEPS VS. PLANIFICACIÓN FISCAL EMPRESARIAL

Elizabeth Gil, *IFA member (YIN)*

Universidad de Alicante

Las estructuras fiscales utilizadas por las multinacionales y el conocido fenómeno como erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en adelante BEPS) han llevado a la OCDE, por impulso político del G-20, a abordar estos temas mediante la elaboración de un Plan de Acción (*Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*). El cual identifica 15 acciones que serán llevadas a cabo entre los próximos 18 y 24 meses y que proveerán de los instrumentos nacionales e internacionales para hacer frente al BEPS por parte de empresas multinacionales.

En este contexto, la AEDF – IFA Spanish Branch organizó el pasado lunes 13 de enero una sesión dedicada al *BEPS VS. PLANIFICACIÓN FISCAL* contando con excelentes ponentes y un gran número de asistentes. La inauguración de la jornada por el Director General de Tributos, Don Diego Martín Abril y Calvo, dio paso a la conferencia de Don Ubaldo González, Senior Advisor Centre for Tax Policy and Administration, OCDE: “*El futuro de la planificación internacional a la luz del Informe BEPS*”. A continuación, se debatieron los distintos aspectos del Plan BEPS en una mesa redonda moderada por Doña María Teresa Soler, Catedrática de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Alicante. Bajo el título “*Incidencia del Action Plan de BEPS en la planificación fiscal empresarial*” se analizaron los principales efectos que producirá este Proyecto desde el punto de vista tanto de la Administración tributaria – Doña María José Garde, Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional, AEAT– como de las empresas –Doña Belén Arredondo, Directora de Impuestos de IBM; Don Ginés Navarro, Director General de la Fundación Impuestos y Competitividad; Don José María Vallejo, Director de la Asesoría Fiscal del BBVA–.

I. El futuro de la planificación internacional a la luz del Informe BEPS.

La erosión de la base imponible y el traslado de beneficios no es tanto un problema de vulneración de las leyes por parte de las multinacionales, sino de la

existencia de resquicios legales y lagunas en la interacción de las normas impositivas nacionales de los distintos países. Este tipo de problemas no ha sido abordado normalmente por la OCDE, cuyo foco de atención ha sido, tradicionalmente, evitar la doble imposición.

Estas fricciones o incongruencias son utilizadas por las multinacionales para transferir artificialmente los beneficios imponibles de la jurisdicción donde se generan. De esta forma, se reduce significativamente la contribución por el Impuesto sobre Sociedades de las multinacionales en los territorios donde operan e incluso las rentas pueden llegar a no tributar en ninguna jurisdicción. Por ello, la nueva preocupación está en abordar la doble no imposición y lograr evitarla de manera eficaz.

El Plan de la OCDE identifica las principales áreas de presión que generan oportunidades de hacer BEPS, diseñando acciones organizadas en torno a tres pilares fundamentales: 1) la coherencia internacional; 2) la alineación de la sustancia económica y las bases imponibles; 3) transparencia y seguridad jurídica. Junto a ello se ocupa de las llamadas acciones horizontales, esto es, de la economía digital (acción 1) y del posible desarrollo de un instrumento multilateral con el que poder llevar a cabo las medidas adoptadas a partir de este Plan de Acción (acción 15).

Son cuatro las acciones que contempla el Proyecto BEPS para dar **coherencia internacional** en lo relativo al Impuesto sobre Sociedades. Se requieren instrumentos que eliminen o neutralicen los efectos de los mecanismos híbridos como un modelo de normas nacionales que deniegue la deducción por un pago también deducible en otra jurisdicción o cambios en el MC OCDE para asegurar que los mecanismos y entidades híbridas no son utilizadas para la obtención indebida de ventajas de los tratados (acción 2). Debe reforzarse la normativa sobre CFC para, así, solventar los problemas originados por la canalización de los ingresos de una entidad residente a través de la creación de filiales no residentes (acción 3).

Igualmente, la excesiva deducción de intereses y otros gastos financieros pueden generar una doble no imposición tanto en situaciones de inversión entrante como saliente. La acción 4 propone desarrollar recomendaciones sobre mejores prácticas nacionales, así como directrices sobre precios de transferencia en materia de financiación intragrupo. La última acción de este grupo pretende combatir las prácticas tributarias perniciosas mediante la revitalización del Foro de Prácticas Fiscales Perniciosas. A fin de lograr una mayor transparencia e incluso un intercambio de

información espontáneo sobre resoluciones, no sólo se revisarán los regímenes preferenciales (v.gr. el de patentes), sino que también habrá que replantearse qué es un régimen fiscal pernicioso (acción 5).

Las actuales normas fiscales nacionales e internacionales deben modificarse a fin de alinear la imposición y la **sustancia económica**. Impidiendo, a tal fin, tanto el uso abusivo de los convenios (acción 6) como la elusión artificial del estatuto de EP (acción 7). El MC OCDE recoge una noción industrial de EP, pero nuestra economía ha pasado a ser post-industrial o de servicios. Por lo tanto se hace necesario introducir modificaciones en este concepto.

Asimismo, el Plan BEPS trata la materia de los precios de transferencia en relación con los intangibles, los riesgos y el capital y otras transacciones de alto riesgo (acciones 8, 9 y 10). En algunos casos, las multinacionales tienen la capacidad de usar y abusar de las normas existentes de precios de transferencia –basadas en el principio de libre competencia– para separar el ingreso de las actividades económicas que lo producen y desplazarlo a zonas de baja imposición. Es imprescindible, entre otras medidas, dar claridad a la definición de intangible, alinear el beneficio imponible con la cadena de creación de valor –el cual es clave de la economía moderna– y desarrollar reglas para prevenir que a una entidad del grupo afluyan excesivos beneficios por causa de riesgos asumidos contractualmente.

El tercer pilar del Plan de Acción se basa en la **transparencia** y seguridad jurídica. Ello va referido a diferentes niveles o aspectos, tales como las metodologías para recopilar y analizar datos sobre BEPS¹ (acción 11) y reglas sobre ciertas transacciones y planificación fiscal que permitan revelar cuando ésta es agresiva (acción 12). Completa el bloque de la transparencia la necesidad de reexaminar la documentación de los precios de transferencia (*CbC reporting*) y los análisis de la cadena de valor (acción 13), así como mecanismos de resolución de controversias más eficaces que garanticen la certeza y la previsibilidad en los negocios (acción 14).

La economía digital se basa en activos intangibles, un uso masivo de datos y en la difícil tarea de determinar la jurisdicción bajo la cual tiene lugar la creación de valor. Se trata de una nueva realidad en la que hay que establecer en qué territorio van a

¹ Los datos recogidos en el Plan de Acción son provisionales. Por ello, se quiere obtener una mayor y mejor información para verificar si el problema BEPS es tan grande como se cree.

tributar los beneficios de las entidades que se mueven en el plano digital (acción 1). Conforme este Plan se vaya desarrollando, se irán obteniendo una serie de resultados cuya implementación será necesaria. Se contempla la posibilidad de hacerlo por la vía de un instrumento multilateral de utilización voluntaria (acción 15).

En definitiva, estas 15 acciones forman parte de un Proyecto inclusivo con una estructura de trabajo compleja y un ambicioso calendario que pretende combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

II. Incidencia del Action Plan de BEPS en la planificación fiscal empresarial.

El Plan BEPS en su totalidad va a tener impacto en las empresas multinacionales. El objetivo tradicional de los CDI era el de distribuir el poder tributario y evitar la doble imposición provocada por el juego de las normas. Ahora, como consecuencia de la planificación fiscal agresiva, se trata de evitar las llamadas situaciones de doble desimposición y garantizar el *fair share* de las multinacionales.

Como reflexión previa a la incidencia que las medidas resultantes de las distintas acciones puedan tener en las empresas, el Plan BEPS supone la toma de conciencia por parte de los Estados en el problema y es muy bien acogido tanto por la Administración tributaria como por el sector empresarial.

El problema de los mecanismos y de las entidades híbridas es un problema de clarificación, cuya solución pasa por la inclusión de rentas o la denegación de deducciones. La acción 4 se propone limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros, pero nada dice acerca de los cánones². Las medidas a desarrollar en el seno de esta acción plantean algunas cuestiones en cuanto a la seguridad jurídica o a lo que pueda ocurrir con las estructuras ya existentes.

La evaluación de regímenes preferenciales exige valorar cuándo resultan perjudiciales y cuando no, así como proceder a una revisión de los criterios, teniendo en cuenta la existencia de una actividad económica sustancial y la transparencia –no sólo en el sentido de intercambio de información automático, sino también espontáneo–. En relación a la elusión artificiosa del estatuto de EP, es necesario revisar su concepto en lo

² En Alemania se pretende dar un paso más en la lucha contra el BEPS, pues la coalición gubernamental aborda los efectos de los cánones en la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

relativo a la cláusula de agencia y a las llamadas actividades auxiliares e incluso se abre la puerta –por la vía de la consulta pública– a la introducción de otras modificaciones en relación con los precios de transferencia o la economía digital. Pues, lo importante en este punto es cambiar la noción de EP para que haya una interpretación o entendimiento unánime sobre el mismo.

El uso de los precios de transferencia por parte de las multinacionales para conseguir BEPS lleva a la necesidad de establecer ciertas medidas que lo eviten. Medidas sobre cuya implementación en el Derecho nacional existe cierto escepticismo, dadas las dudas acerca de si se tratara de un modelo estándar y su posible encaje con la reforma del Impuesto sobre Sociedades. Asimismo, se hace necesario definir qué se entiende por “sustancia” y por “actividades importantes” y ver cómo afectarán las citadas medidas a la seguridad jurídica. La documentación de los precios de transferencia a fin de lograr una mayor transparencia supondrá un coste adicional para las empresas.

El Proyecto BEPS supone una gran responsabilidad para la Administración tributaria española, pues con éste se busca favorecer la colaboración con las empresas y aumentar la transparencia y seguridad jurídica. No existe por parte de los grupos empresariales un rechazo hacia el Plan BEPS, pero sí cierta preocupación respecto a la implementación del mismo y la posibilidad de que aparezcan normas unilaterales para evitar BEPS. Se evidencia, pues, un cambio de paradigma marcado por la cooperación entre la empresa española y la Administración tributaria.