



**LAS REPERCUSIONES DE LOS BEPS –
SISTEMAS EROSIVOS DE LA BASE GRAVABLE
Y TRANSFERENCIA DE BENEFICIO A OTRAS
LEGISLACIONES”**

Un nuevo orden mundial



JUAN FELIPE LENIS ECHEVERRY

**FEBRERO DE 2016
PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
ESPECIALIZACION EN DERECHO TRIBUTARIO
BOGOTA**

CONTENIDO

	Pág.
1 INTRODUCCION. LAS RAZONES DE LAS BEPS.....	2
2 EL COMERCIO MUNDIAL Y LA INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN EL MISMO.	5
2.1 ANTECEDENTES RELEVANTES	5
2.2 CAMBIOS EN LA ECONOMÍA MUNDIAL	6
2.3 IMPACTOS EN LAS BASES GRAVABLES DE LOS NUEVOS MODELOS ECONÓMICOS.....	7
2.4 OBJETIVOS DE LOS BEPS	8
2.5 PLANES DE ACCIÓN DE LOS BEPS	8
2. ESCENARIO INTERNACIONAL DE LOS BEPS.....	14
3.1 GLOBALIZACIÓN	14
3.2 FORO DE PAÍSES DESARROLLADOS	14
3.3 FORO DE PAÍSES EN DESARROLLO	15
3.3.1 BRICS.....	15
3.3.2 Países de América Latina y del Caribe.....	16
3.3.3 Países Asiáticos, africanos, y sus bloques Económicos	16
4 IMPACTOS LATINOAMERICANOS Y DEL CARIBE. LIDERAZGO COLOMBIANO	17
4.1 PRINCIPALES CONCLUSIONES DE LAS RONDA BEPS- OCDE EN AMÉRICA LATINA.....	17
5 CAMBIOS EN LA VISION INTERNACIONAL, EN LA APLICACIÓN DE LA JUSTICIA. ALGUNOS EJEMPLOS. 21	21
5.1 CASOS DE RESONANCIA INTERNACIONAL	21
5.1.1 GOOGLE:.....	21
5.1.2 ROCHE VITAMINAS:	22
5.1.3 SANOFI PASTEUR HOLDING S.A:.....	22
5.1.4 DELL:.....	23
6 LA BUSQUEDA DE UN NUEVO ORDEN MUNDIAL. EL PROCESO DE LOS BEPS.....	24
6.1 NUEVO ORDEN MUNDIAL.....	24
7 ALGUNAS REPERCUSIONES E IMPACTOS QUE SE ORIGINARAN CON LA IMPLEMENTACION DE LAS BEPS.	29
8 CONCLUSIONES.....	31
9 BIBLIOGRAFÍA.....	33

1 INTRODUCCION. LAS RAZONES DE LAS BEPS

“LAS REPERCUSIONES DE LOS BEPS (OCDE, 2015) – Sistemas Erosivos de la Base Gravable y Transferencia de Beneficio a otras legislaciones”, corresponde a un tema de gran actualidad, no definido y en desarrollo, que conduce como lo expresan muchos expertos económicos a un “NUEVO ORDEN MUNDIAL”.

Los BEPS y lo que pretenden conlleva grandes y graves implicaciones en el comercio mundial y afecta las finanzas de los países – materializadas en las Haciendas Públicas, donde las prácticas de las Grandes Multinacionales – mediante sus acciones para transferir Beneficios ocasiona en forma permanente y agresiva que las bases gravables de muchos Estados se vean afectadas comprometiendo su equilibrio fiscal.

Se busca con este documento, hacer un recuento de procesos que se iniciaron en el año 2013 y que cubre hasta finales del 2015, donde se han revelado diferentes tendencias internacionales promovidas especialmente por los países desarrollados tendientes a evitar la erosión de la Base Gravable y la Transferencia de Beneficios (BEPS).

En este sentido los BEPS tienen a la OCDE y al G-20 como los promotores de la iniciativa la cual pretenden globalizar, y por consiguiente han establecido un PLAN DE ACCION, el cual mediante estrategias de canalización y profundización ha servido que mediante procesos de socialización y de seguimiento se integren Países, Bloques Económicos y otros foros internacionales.

Revelar las repercusiones que pueden llegar a tener el Plan y las Acciones de la OCDE para países desarrollados y en vía de desarrollo, así como sus implicaciones en el Caso Colombiano, es parte de lo que busca este escrito, sin embargo, se anticipa que, dado el interés del Estado Colombiano de acceder a la OCDE, sus reflexiones institucionales han sido pobres y se adaptan más al interés de otros que al ejercicio propio, como lo ha venido haciendo México y la misma España.

El discurso del G-20 y la OCDE (OCDE, 2013), desde el 2012 indica que el comercio mundial y las finanzas de los países se han visto afectadas por las practicas llevadas a cabo por las Multinacionales tecnológicas más grandes, Google, Apple, Amazon y otras, que conducen a la erosión de la base gravable y transferencia de beneficios (BEPS).

Esas prácticas tan arraigadas y consentidas por Estados como Irlanda y los Estados Unidos, está produciendo pérdidas significativas de los ingresos fiscales de otros Estados lo que generó que en el año 2013 se definieran quince líneas de acción – planes a desarrollarse, con el objeto que permitan la contención para evitar que esas grandes empresas – multinacionales- las que se encuentran en diferentes legislaciones y son sometidas a diferentes haciendas públicas, no puedan mediante acciones positivas reducir sus bases de impuestos o transferir sus, activos, actividades o beneficios económicos hacia jurisdicciones donde reducen, neutralizan o eliminan sus tasas de tributación.

Las acciones propuestas están dirigidas a contrarrestar las ventajas competitivas que tienen esas grandes multinacionales frente a compañías que sólo operan a escala nacional, dado que son las administraciones tributarias de esas las que hacen depender sus sistemas tributarios del recaudo de las empresas medianas y pequeñas, dado que las multinacionales tienen las formas de transferir los beneficios obtenidos.

Este plan y estas acciones será parte del análisis que se realice en este escrito, sin embargo el énfasis que quiere dársele corresponde a la visión crítica con respecto a adoptar procesos que nadie sabe hasta dónde llegaran las repercusiones, y en donde a cualquier “CONTRIBUYENTE” si le gustaría conocer cuáles podrían ser los impactos de procesos que han sido concebidos en el mundo desarrollado, para tecnologías que debemos adquirir a otros a precios elevados, en un mundo donde los commodities, la mano de obra y los bienes primarios constituyen lo más sólido de una economía como la Colombiana.

2 EL COMERCIO MUNDIAL Y LA INCIDENCIA DE LOS IMPUESTOS EN EL MISMO.

Adicional de hacer un recuento de los órganos reguladores del Comercio Internacional y de las Políticas Económicas que determinan el statu quo actual, se busca explicar las razones por las cuales el G-20 y la OCDE han visto que existe una erosión progresiva sobre las bases gravables y un incremento de la transferencia de beneficios, situación que los condujo a establecer acciones para contrarrestar la acción de las multinacionales principalmente, pues de igual manera los temas de la era digital y de los intangibles demarca un escenario nuevo para las haciendas fiscales en los diferentes Estados.

2.1 Antecedentes Relevantes

Las épocas de postguerra tanto de la Primera y de la Segunda Guerra Mundial que tuvieron origen en el siglo XX, marcaron tendencias en el comercio mundial bien definidas, especialmente el traslado de la producción industrial fuera de Europa, el desvanecimiento del mundo concebido como colonias, el incremento de la inversión extranjera, la lucha por la conquista de las fuentes de materias primas, el surgimiento del comercio tecnológico, la implementación de altos aranceles y nuevas formas de limitación a las importaciones, los mecanismos de proteccionismo no arancelario, la bipolaridad del orbe en mercados capitalistas y socialistas, y en los países del norte y los del sur, la creación de bloques económicos y de comunidades económicas, el surgimiento de América del Norte (Estados Unidos y Canadá y de Asia (Japón), la creación de sistemas financieros internacionales, el surgimiento de empresas multinacionales y transnacionales, así como de organismos no gubernamentales, el surgimiento de mecanismos estatales –monopolistas de regulación y control a través de los Ministerios de Hacienda y de Comercio que adquirieron un protagonismo relevante.

La finalización de la Segunda Guerra Mundial trajo un Nuevo Orden Económico Mundial producto del sistema del Bretton Woods, que implemento un sistema monetario internacional soportado en el dominio del dólar americano, dado que se adoptó un patrón en donde Estados Unidos debía mantener el precio del oro en US \$ 35 dólares la Onza, lo que conllevaba la facultad de cambiar dólares por oro a ese valor sin restricciones y sin limitaciones, y con base en ello todos los demás países debían fijar su moneda con relación a dicho patrón.

Los Estados en general comenzaron a fortalecer su rol de “planificadores económicos” a través de los llamados ministerios de hacienda, y a hacer posibles inversiones necesarias para el desarrollo.

La creación de Organismos Internacionales se hizo necesaria para los nuevos cambios ocurridos y así surgieron la Organización de las Naciones Unidas (ONU), El Fondo Monetario Internacional (FMI), El Banco Mundial (BM), El Banco Internacional de Reconstrucción y Desarrollo (BIRD), El Acuerdo General sobre Tarifas y Comercio (GATT), Organización Europea para la Cooperación Económica (OECE), entre otros.

2.2 Cambios en la Economía Mundial

El Siglo XXI trajo cambios significativos en la economía mundial, los cuales se reflejan en la pérdida de la hegemonía absoluta de los Estados Unidos, los crecientes poderes de China y de la India, las transformaciones profundas de las relaciones capital-trabajo, capital – recursos naturales, crisis cíclicas más periódicas, sobreproducción de productos industriales y su producción de materias primas y energéticas, preminencia del capital financiero sobre el capital productivo, uso intensivo de la tecnología, movilización permanente de capitales, creación de compañías controladoras del capital, erosión de las bases fiscales en la mayoría de los Estados, globalización de las políticas económicas, entre otros.

2.3 Impactos en las Bases Gravables de los nuevos modelos económicos

Es importante resaltar que existe una tendencia mundial impulsada por los países desarrollados para hacer frente a la evasión fiscal y a la erosión de las bases gravables, de ahí que sean la OCDE y el Grupo de los 20 quienes tomen la vocería sobre desarrollar una política global acompañada de medidas prácticas, en su mayoría legales, para armonizar las políticas globalizantes.

Es importante entender que dichos foros mundiales buscan dotar al sistema económico de cierta seguridad jurídica, de modo que los operadores económicos puedan conocer con exactitud las reglas del juego.

En América Latina el G24 y el caso de la CAN, realizan pronunciamientos orientados a alinearse con los foros de los países desarrollados en aras a controlar la evasión fiscal que se ha ido matizando con la globalización y el desarrollo tecnológico.

En todo caso para la mayoría de los actores sean estos países desarrollados o no, surge también la preocupación respecto a las medidas que tomen, dado que ello podría afectar en el futuro a la inversión y a la actividad económica.

La OCDE (OCDE , 2014) ha definido cuatro líneas de acción, sobre las siguientes premisas:

Primera: La economía digital supone un cambio tecnológico que exige cambios en las reglas actuales de la fiscalidad internacional y sobre los modelos existentes.

Segunda: Elaboración de medidas dirigidas a garantizar la coherencia de los sistemas tributarios, mejorando las normas de transparencia fiscal internacional para evitar situaciones de desviación o diferimiento de rentas en países de baja tributación.

Tercera: Propone modificar el Modelo de Convenio de Doble Imposición, con el fin de evitar supuestos de no imposición, modificando principalmente las normas sobre precios de transferencia y la definición de establecimiento permanente.

Cuarta: Imposición de normas que obliguen a los contribuyentes a informar de sus estrategias de planificación fiscal respecto a determinadas operaciones y estructuras que puedan considerarse agresivas. Esto implica cambio en la documentación de los precios de transparencia orientados a dar a conocer las rentas atribuidas y los impuestos pagados por las compañías del grupo en cada jurisdicción.

2.4 Objetivos de los BEPS

Los Objetivos del Plan (OCDE , 2014) de los BEPS ha sido:

- ✓ Eliminación de la doble no imposición. Reducción de la tributación originada por los desajustes entre los diferentes sistemas tributarios.
- ✓ Definición de nuevos estándares ante las nuevas realidades económicas mundiales, que no han sido tratados en los Convenios de Doble Tributación.
- ✓ Ajustar la tributación nacional e internacional a las realidades económicas y de las organizaciones.
- ✓ Adopción de medidas coordinadas entre los diferentes países, con el fin de evitar medidas unilaterales que puedan causar la doble imposición.
- ✓ Definir los repartos de la jurisdicción tributaria entre los Estados (Principio de la fuente y Principio de la residencia).
- ✓ Garantizar la “universalidad” mediante un foro global.

2.5 Planes de Acción de los BEPS

Se agrupan en los siguientes grupos:

Economía Digital

Acción 1: identificación de las principales dificultades que la economía digital plantea para aplicación de tributos (directos e indirectos).

Especialmente las empresas de tecnología de los Estados Unidos, Francia han desarrollado estructuras agresivas de planificación fiscal, que implican que las ventas y/o prestación de servicios en una jurisdicción que corresponde al mercado donde se desarrollan, no tengan realmente un efecto en que el Estado donde están puedan gravarlas.

Así también ocurre con la Economía Digital, donde por ejemplo los Estados Unidos no realiza mayores acciones para gravarla.

Coherencia internacional

Acción 2. Neutralización de los efectos de instrumentos o entidades híbridos generadores de doble no imposición, doble deducción o diferimiento.

Fundamentalmente se busca el diseño de modelos contenidos en disposiciones internas.

Se busca que el Estado de residencia del cobrador, pueda eliminar la exención o no reconozca los pagos que son deducibles para el pagador. De igual forma se busca negar la posibilidad de deducir los pagos que no conllevan un ingreso para el cobrador y en todo caso no hacer posible la deducción si esta ya se ha realizado en otro Estado.

Se busca “la priorización de reglas” para que no exista confrontación internacional entre ellas.

Nueva normatividad

Acción 3: Recomendaciones sobre el diseño de normas de Transparencia Fiscal Internacional.

Adicional de subsanar las distorsiones sobre el Estado de la Residencia, busca esta acción que terceros Estados se vean beneficiados por el conflicto normativo definiendo normas anti-abuso.

Control al Pago de intereses y otras erogaciones

Acción 4: Reglas que prevengan la erosión de bases imponibles a través de pago de intereses y otros gastos financieros.

Busca evitar los “gastos excesivos” derivados de garantías, seguros cautivos, o gastos vinculados a rentas exentas.

Competencia fiscal

Acción 5: Contrarrestar las prácticas de competencia fiscal lesiva de manera más efectiva, en consideración a la Transparencia y Eficacia.

Busca controlar los regímenes preferenciales.

Control de CDIs

Acción 6: Prevención de abusos de CDIs

Alinear las reglas domesticas e internacionales de manera que los ingresos se vinculen a los lugares del desarrollo de la actividad.

Control de Establecimientos Permanentes

Acción 7: Impedir comportamientos que eviten de manera artificial el establecimiento permanente en el país fuente.

Se busca controlar el fraccionamiento de actividades, con el fin de desviar artificialmente los beneficios.

Intangibles

Acción 8: Reparto proporcional de beneficios – implicaciones en el “ arm`s length”.

Busca la repartición de beneficios y el uso de técnicas de valoración usualmente aceptadas.

Riesgos de Capital

Acción 9: evitar la erosión de bases imponibles a través de la transferencia de riesgos y atribuyendo capital excesivo a miembros del grupo empresarial.

Se busca la coordinación para determinar que debe primar – las unciones de los activos y los riesgos, y su determinación en el solo planteamiento de haber asumido riesgos o aportado capital.

Otras operaciones de riesgo.

Acción 10: cambios en las directrices de Precios de Transferencia.

Esta acción se centra en el desarrollo de reglas que prevengan la erosión de bases imponibles a través de operaciones que raramente se darían entre terceros. Casos los “apoyos de gestión”

Metodologías.

Acción 11: desarrollo de metodologías para recopilar y analizar datos sobre BEPs y las acciones para atacar ese fenómeno.

Recopilar información y desarrollar metodologías constituye este plan de acción.

Revelación de Esquemas de Planificación Fiscal.

Acción 12: obligación de los contribuyentes de revelar esquemas de planificación fiscal agresiva.

Fundamentalmente esta obligación se apoya en los programas de intercambio de información, como obligaciones formales de los contribuyentes.

Reformular los precios de transferencia

Acción 13: necesidad de reexaminar la documentación de precios de transferencia.

Es importante definir quién es el sujeto obligado a la aportación de la documentación y quien es el sujeto obligado tributariamente.

Resolución de Disputas

Acción 14: Mejora de los procedimientos internacionales de resolución de disputas.

Se busca la eliminación de obstáculos al procedimiento amistoso y la generalización del arbitraje.

Desarrollo de un Instrumento Multilateral

Acción 15: Desarrollo de un instrumento multilateral

Se busca un instrumento de alcance global que evite la renegociación de CDIs uno a uno, y de solucionar los casos prácticos.

(Jimenez, EL Plan de Accion de OCDE para eliminar la Erosion de Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios a Otras Jurisdicciones (BEPS) , El FInal o el Final del Principio, 2014)

2. ESCENARIO INTERNACIONAL DE LOS BEPS.

3.1 Globalización

Se ha creado un gran foro global donde es usual que estos se identifiquen por niveles uno el conformado por los países de la OCDE y el G20, y otro el que forman los BRICS, los países latinoamericanos y del Caribe, la CAN, el G24, los países africanos, los países asiáticos y otros bloques.

3.2 Foro de Países Desarrollados

2.2.1 LA OCDE

Es una organización internacional de carácter intergubernamental que fue fundada en 1948, como Organización Europea de Cooperación Económica y creada para administrar la ayuda de EEUU y Canadá del Plan Marshall para la reconstrucción de Europa una vez concluida la Segunda Guerra Mundial, y reformulada en el año 1961 con el fin de generar un escenario de debate para definir mejores prácticas en una amplia gama de áreas de política pública, exceptuando lo que se refiere a las políticas militar y cultural.

Está Integrada por 34 países miembros: Estados Unidos, Reino Unido, Dinamarca, Islandia, Noruega, Turquía, España, Portugal, Francia, Irlanda, Bélgica, Alemania, Grecia, Suecia, Suiza, Austria, Países Bajos, Luxemburgo, Italia, Japón, Finlandia, Australia, Nueva Zelanda, México, Republica Checa, Hungría, Polonia, Corea del Sur, Eslovaquia, Chile, Eslovenia, Israel, Estonia.

2.2.2 El Grupo de los 20 – (G20)

Su consolidación se da en el año de 1999, cuando cerca de 19 Países se reunieron el 15 y 16 de diciembre, por convocatoria que realizaran los ministros de finanzas de Alemania y Canadá para debatir sobre los temas más relevantes de la economía mundial, especialmente sobre los planes de desarrollo mundial conjunto.

El miembro numero 20 es la Unión Europea.

Lo integran Alemania, Arabia Saudita, Argentina, Australia, Brasil, Canadá, China, Corea del Sur, Estados Unidos, Francia, India, Indonesia, Italia, Japón, México, Reino Unido, Rusia, Sudáfrica, Turquía, y España quien ha participado como invitado en las últimas reuniones.

Para el G20 los ingresos de los diferentes países deberían enmarcarse en nuevos desafíos como son los Impuestos a las Transacciones Financieras (ITF) y los Controles para evitar la transferencia de Beneficios a otros Estados (caso de los Beps) por parte de las Grandes Multinacionales.

3.3 Foro de Países en Desarrollo

3.3.1 BRICS

Grupo de países constituido por Brasil, Rusia, India, China y Sudáfrica. Son los principales mercados emergentes. Se han reunido para desarrollar enfoques comunes a los temas de la Agenda Internacional. Han realizado las cumbres de Yekaterimburgo (Rusia) el 16 de junio de 2009, Brasilia (Brasil) el 15 de abril de 2010, Sanya (China) el 14 de abril de 2011, Nueva Deli (India) el 29 de marzo de 2012, y en Durban (Sudáfrica) el 26 de marzo de 2013.

Este grupo de Países se han pronunciado con relación a los BEPS, desde el punto de vista de ser receptores de capital y donde la evasión y erosión fiscal los preocupa,

buscando con ese tipo de manifestaciones proteger sus industrias incipientes, las cuales se espera continúen creciendo hasta el año 2050.

3.3.2 Países de América Latina y del Caribe

Es una región “culturalmente” homogénea con problemáticas y necesidades similares. La integran más de 489 millones de habitantes, países en su mayoría en desarrollo, con sistemas financieros y de hacienda pública en consolidación, que son objeto de las decisiones que internacionalmente buscan adoptar los países desarrollados para el control de la Evasión y del deterioro de sus Bases Gravables.

La región tiene diferentes tratados de comercio y de integración que si bien están en formación unos otros están en crisis, y ninguno de ellos ha asumido una política orientada a tener dentro de sus prioridades los BEPS.

3.3.3 Países Asiáticos, africanos, y sus bloques Económicos

Al igual que en otras regiones la influencia de la OCDE se ha visto materializada en las rondas ejecutadas con motivo de los BEPS, buscando con ello el proceso de globalización, y encontrándose al igual que en muchas otras regiones con planteamientos diversos, ello sin descartar en cada uno de los Estados el fortalecimiento de sus finanzas públicas y ministerios de hacienda.

4 IMPACTOS LATINOAMERICANOS Y DEL CARIBE. LIDERAZGO COLOMBIANO

4.1 Principales Conclusiones de las Ronda BEPS- OCDE en América Latina.

Hay que recordar que el proyecto BEPS tuvo su origen en la OCDE desde el año 2013, y ha sido impulsado por el G20.

Con los BEPS se busca mejorar la tributación de los Estados quienes ante las nuevas tendencias del comercio y las organizaciones ven en riesgo su equilibrio fiscal.

Como se ha tratado anteriormente el plan de acción (15 aspectos), se orientó principalmente a contrarrestar ciertas prácticas de las compañías multinacionales frente a compañías que solo operan a escala nacional, especialmente en lo relativo a prácticas que disocian artificialmente el lugar donde los benéficos tributan en vez del lugar donde se realizan las actividades que generan dichos beneficios.

Toda la tendencia suscitada por los BEPS busca la celebración de un convenio multilateral de gran envergadura que permita implementar las medidas derivadas de los planes de acción, sin necesidad de renegociar los tratados o convenios bilaterales (CDIs).

Para ello la OCDE promovió las diferentes rondas de consulta durante el año 2014, que se indican a continuación:

- ✓ Seúl, 20 -21 de febrero de 2014
- ✓ Bogotá, 27-28 de febrero de 2014
- ✓ Pretoria 18-19 de marzo de 2014
- ✓ Paris, 25 de marzo de 2014

Esos procesos de consulta durante el año 2015 se materializo en poner en conocimiento del público en general -documentos de trabajo- sobre determinados aspectos de los planes de acción.

En lo que corresponde a América Latina y el Caribe, y especialmente para Colombia, donde participo Diego González – Bendiksen (Bendikesen, 2014) por la DIAN, se obtuvieron los siguientes resultados:

“ (...)

El problema de la suficiencia financiera y de la movilización de los recursos domésticos abarca en efecto BEPS, pero es más amplio. La competencia fiscal lesiva para captar la inversión extranjera, las dificultades para el intercambio efectivo de información, los problemas de informalidad, las limitaciones de capacidad y otros condicionantes institucionales indican que es preciso seguir aproximando políticas fiscales más allá de BEPS.

Los asuntos discutidos en la reunión tienen un alto componente técnico, pero lo que va a determinar el éxito de estas medidas no es tanto la corrección técnica de las soluciones propuestas como el consenso político sobre la necesidad de las reformas. Ese es un trabajo que nos incumbe a todos.

La relativa disparidad en el grado de desarrollo de los sistemas fiscales de la región, con especial atención a la fiscalidad internacional, indican que no existe una problemática única, y que por tanto las soluciones deben atender a todas las situaciones. El abuso de tratados, por ejemplo, es un problema para países que tienen una red de tratados relativamente extensa, mientras que para otros países el problema es precisamente la inexistencia de esa red.

Para los países en desarrollo es crucial que las medidas de política fiscal que resulten sean susceptibles de aplicación práctica, teniendo en cuenta las limitaciones existentes actualmente sobre la capacidad de las Administraciones y del acceso a la información. Los participantes consideraron que los asuntos de implementación deben estar muy presentes en el desarrollo de los trabajos sobre BEPS.

La aplicación de los nuevos estándares que aborden los problemas de BEPS por los países en desarrollo han de partir del desarrollo de capacidad suficiente en las administraciones. Este proceso es costoso y demanda a la vez esfuerzos nacionales y apoyo de donantes, organizaciones internacionales y otros agentes.

Algunos participantes, aun reconociendo que iría más allá del ámbito del proyecto BEPS, indicaron que sería conveniente ampliar los debates en el futuro a otros principios de la fiscalidad internacional como la distribución de potestades impositivas entre residencia y fuente.

(...)”

Puede observarse de las conclusiones anteriores que la incorporación de los Planes y de las Políticas, género en dicha ronda más incertidumbres que compromisos, dado especialmente la disparidad de las administraciones fiscales y la falta de coherencia en la región para asumir políticas globalizantes.

En ese sentido el diagnóstico que se resume a continuación quedó amorfo sobre los “compromisos políticos” que en el futuro deberían adoptar las diferentes naciones.

“ (...) (Bendikesen, 2014)

La erosión de la base a través de la deducción de intereses y otros pagos financieros (acción 4 del Plan de Acción BEPS).

La prevención de la competencia fiscal perniciosa entre los países de la región (Acción 5).

La prevención del abuso de los convenios (Acción 6) no sólo en ámbito subjetivo (treaty shopping) sino también en ámbito objetivo (rule shopping), el uso de cláusulas anti abuso no sólo de ámbito convencional sino también de cláusulas nacionales y la redefinición del concepto de establecimiento permanente para permitir una distribución de las potestades impositivas más equitativa y mejor alineada con la realidad económica (acción 7).

La prevención del abuso en la tributación de las rentas derivadas de la extracción de recursos naturales, y el análisis de medidas legislativas adoptadas por países de la región, entre ellas el llamado “sexto método”

La clarificación del tratamiento fiscal de los intangibles, especialmente en relación con las regalías (acciones 8-10).

La erosión de bases mediante pagos por servicios recibidos de la oficina central (Acción 10).

La conveniencia de una documentación más eficaz y armonizada de precios de transferencia, incluyendo el informe país-por-país, sin llegar a imponer una carga demasiado onerosa a empresas y administraciones fiscales (acción 13).

Los problemas de híbridos con derivados financieros, especialmente en caso de swaps de materias primas (Acción 2).

La interacción de las normas de CFC con la aplicación de convenios de doble imposición (Acción 3).

Igualmente, los participantes identificaron estos otros problemas:

Las mejores prácticas en la expedición de certificados de residencia a efectos de la aplicación de tratados de doble imposición.

La necesidad de dotarse de la infraestructura jurídica y de los dispositivos administrativos para poner en práctica los nuevos estándares de BEPS.

(...)” (Bendikesen, 2014)

Durante el año 2015 el escenario no cambio en el panorama latinoamericano, antes bien las incertidumbres políticas cambiaron por los diferentes cambios de gobierno, sin embargo, en el caso colombiano, por su interés en acceder a la OCDE, la manifestación de alinearse a los presupuestos de los BEPS siguió contando desde el Ministerio de Hacienda y desde la DIAN, con apoyo irrestrictos a los planteamientos de un gran órgano multilateral, que coadyuve a lograr los objetivos de los BEPS.

5 CAMBIOS EN LA VISION INTERNACIONAL, EN LA APLICACIÓN DE LA JUSTICIA. ALGUNOS EJEMPLOS.

5.1 Casos de resonancia internacional

En las mencionadas rondas de la OCDE y en otras que han tenido lugar desde el año 2013 a la fecha, se ha hecho evidente como países como Irlanda, Luxemburgo, Holanda y Suiza atraen con sus niveles fiscales bajos a multinacionales y mediante los CDIs u otros convenios logran cierta exoneración fiscal o inactividad fiscal, ello por un lado, puesto que de otro, se hace evidente como a nivel de los Tribunales de Justicia (Jimenez, Situaciones Tributarias Internas y Derecho de la UE: Nuevas perspectivas sobre la jurisprudencia del TJUE, 2014), los BEPS han comenzado a influir en las decisiones (EY, 2014), cambiando el marco conceptual sobre el deber ser de la fiscalidad internacional.

Ejemplos de esto los siguientes:

5.1.1 GOOGLE:

Tiene una tasa impositiva a nivel global del 5% sobre sus beneficios a nivel mundial, y dado que tiene su Casa Matriz en E.U, su Filial Europea en Irlanda, los pagos de Royalties en Holanda y opera desde Bermudas, sus impuestos sufren una distorsión por cuanto los lugares donde opera y obtiene beneficios no corresponde a los lugares donde los declara, ello con el fin de pagar menos. Así mismo se constata que pese al aumento de sus ventas en un 32% más, ello no se refleja en un incremento en el pago de los impuestos.

El caso de Google, que ha sido discutido en el año 2013 en la Ronda en San Petersburgo, condujo a reforzar la necesidad de tener un organismo multinacional que ayude al control de los diferentes CDIs, así como a reevaluar las situaciones de operación de las multinacionales que como Google, Apple y Amazon logran

mediante planeaciones fiscales agresivas y CDIs no pagar los impuestos que una empresa nacional tendría que hacerlo.

5.1.2 ROCHE VITAMINAS:

El caso se fundamentó en una reestructuración que realizó la empresa, en donde la filial española se transformó en un fabricante subcontratado y en agente de ventas de la casa matriz en suiza, conllevando ello menores beneficios en España de los que obtenía antes de la reestructuración.

A diferencia del caso Google, este caso bajo la nueva perspectiva de los BEPS, conllevó a que se analizara a nivel de los Tribunales una realidad económica y fiscal diferente.

Se concluyó que la filial española no tenía capacidad ni autonomía para negociar, contratar o disponer en nombre de la Matriz, y se determinó que los productos eran vendidos por la casa matriz en Suiza, la cual también determinaba los precios.

Por las razones anotadas el Tribunal Español, determinó que la Filial en España, correspondía a un Establecimiento Permanente de la Casa Matriz Suiza, y no era una simple relación en la cual el agente concluyera contratos en nombre de la Casa Matriz en Suiza. En la conclusión el tribunal determinó que los beneficios obtenidos en la fabricación y en la distribución debían ser atribuidos a la Filial Española.

5.1.3 SANOFI PASTEUR HOLDING S.A:

El caso se desarrolla en la India cuando la administración de impuestos de la India toma la decisión de gravar ganancias por la enajenación de acciones en una compañía residente en Francia, el debate se concentra en la posibilidad de quitarle efectos a los Tratados de Doble Imposición suscritos, lo cual a la luz de los BEPS, podría llegar a suceder, sin embargo el Tribunal concluyó que prevalecen las cláusulas del tratado, siempre que se trate de que las modificaciones o

alternaciones no contravengan el espíritu del tratado o conlleven a un abuso de las cláusulas.

5.1.4 DELL:

Al igual que GOOGLE, DELL Irlanda genero una operación como distribuidor para la mayoría de los países Europeos, valiéndose de Dell España y Dell Francia como sus comisionistas en los respectivos países. Para fortalecer su posición Dell Irlanda encargo a Dell España actividades tildadas de “estratégicas” las cuales eran actividades especializadas, apartándose así de la simple comisión y para los tribunales conformando un lugar permanente, que implico que las ventas hechas desde el exterior debían serle asignadas al Establecimiento Permanente en España.

En las discusiones ante los Tribunales a diferencia de la necesidad de Convenios Multilaterales, los BEPS están llevando a hablar de “justicia fiscal” en donde muchas veces los tribunales se apartan de la Ley, con el fin de ajustar los negocios abusivos que mediante convenios o reestructuraciones de negocios buscan apariencias diferentes para distorsionar la carga tributaria que tendrían en otras condiciones.

Este aspecto es importante, dado que, si bien aún no existe una globalización normativa y hay aun grandes diferencias en materia de política fiscal, los Tribunales mediante la gran influencia de los BEPS, tratan de corregir esos vacíos normativos, con decisiones que consideran justas, pese a su distanciamiento de lo meramente legal, y simplemente con el argumento de “hacer justicia”.

La señal clara de estas decisiones judiciales corresponde a que las reestructuraciones de negocios, y la utilización de instrumentos contractuales, en caso de compañías multinacionales, crea una tendencia orientada a evitar la planeación agresiva, como los BEPS han tratado de orientar los planes de acción.

6 LA BUSQUEDA DE UN NUEVO ORDEN MUNDIAL. EL PROCESO DE LOS BEPS.

6.1 Nuevo Orden Mundial

El Plan de los BEPS supone un nuevo orden internacional (OCDE -G20, 2015).

Para lograr un proceso globalizante el punto crítico corresponde a los consensos internacionales, los cuales se tienen que materializar en cambios legislativos internos, sobre los cuales existe una gran disparidad y discusión respecto a lo que se pudiera considerar planificación fiscal legítima o ilegítima. En ese contexto no solo es un problema que atañe a las multinacionales como aparentemente es el planteamiento de la OCDE (Boletín Foro Fiscal Latinoamericano, 2014), sino que la mayor incidencia recae en los Estados, sin embargo, un sistema globalizante como está planteado, y es la mayor duda que despierta afectaría principalmente a los países en desarrollo.

En el Plan de los BEPS, como estrategia globalizante (OCDE, 2015), la mayor incertidumbre y crítica que despierta es lo que corresponde a los contribuyentes. Si bien el plan está orientado desde las naciones más desarrolladas, y busca controlar el proceso de las haciendas fiscales en los diferentes Estados miembros o no miembros, no existe una voz que defienda con claridad los derechos de los contribuyentes, y establezca parámetros en los conflictos que los cambios de jurisdicción pueden acarrear y vuelve a colocar a las empresas nacionales no multinacionales en la problemática, dado que los impactos en ellas y en las personas naturales son procesos inciertos en el campo de la normatividad globalizante.

Por otro lado, es claro que la competitividad de muchos Estados se ve amenazada cuando lo que se pretende es la imposición de políticas y medidas por Estados, que han logrado su desarrollo, a partir del control de sus economías y las de otros.

En Colombia, la mayoría de los análisis respecto al impacto de los BEPS (Contreras, 2014) se ha matizado en el afán del Gobierno actual de lograr la incorporación en la OCDE como país miembro, lo cual, para el mes de febrero de 2016, se ha anunciado como un hecho o realidad alcanzable en la mayor brevedad. Esta posición colombiana, se contrasta con las voces críticas que han surgido en Argentina, Brasil, México, Perú, así como las que también vienen de Estados como el español y el francés.

De las observaciones realizadas y que tienen una implicación en Colombia, así como en los países latinoamericanos se encuentra:

- ✓ Intercambio de información con otros países

Cuando el país “protector” de la información o “cómplice de los contribuyentes tiene la información, lo cual dificulta la forma de utilizarla y el valor probatorio, caso cuando proviene de Estados como Luxemburgo o Suiza.

- ✓ Justificación Económica

Dentro de los BEPS surge la exigencia -excesiva-, donde el contribuyente tendrá que explicar “las decisiones de negocio” y también la demostración de las razones que lo llevaron a la toma de una determinada decisión de negocios. Esto crea elementos excesivos, como el tener que discutir con la autoridad fiscal las razones de una postura de negocios, así como también explicar el contexto en el cual se desarrollan, llegando a tomar control de la autonomía individual, violentando con ellos las diferentes libertades y derechos asociados con la iniciativa privada.

En base a las legislaciones de los países, y los planes de intercambio, parece ser que el movimiento BEPS es una realidad y que ha llegado para quedarse; los resultados de la tropicalización de las reglas, y la evolución de las mismas en cada país, solo el tiempo dirá que tan efectivas han resultado.

El Ministro de Hacienda, Mauricio Cárdenas sintetiza la posición de Colombia así:

“En un mundo globalizado la administración de impuestos no puede ser exitosa únicamente en el ámbito doméstico, debe haber una coordinación internacional con el fin de prevenir la erosión de las bases gravables y la transferencia de las utilidades a jurisdicciones con menores niveles de impuestos, lo cual es fundamental”. (Ministerio de Hacienda y Credito Publico (Colombia), 2014)

De igual manera ha expuesto lo siguiente:

“A medida que el mundo se ha globalizado también lo ha hecho el delito y las prácticas para la evasión. Las empresas multinacionales conocen como pueden aprovechar cualquier tipo de fisura que exista en los sistemas tributarios a nivel global y por eso han puesto a migrar capitales a otros sitios buscando pagar menores cargas tributarias o no pagar impuestos”, sostiene Cárdenas, quien agrega que el problema de los BEPS va más allá de paraísos fiscales, e incluye aspectos como las reglas de juego para los precios de transferencia.

Es importante analizar la posición del Gobierno Colombiano, pues sin entrar a confrontar las razones y a desconocer que puede existir una gran evasión, lo que, si es cierto para muchos, es que se produce una cacería de brujas donde quizás los más afectados no son aquellos que el Gobierno pretende controlar con las siguientes medidas.

Decían el Ministro Cárdenas y el Director de la Dian, Doctor Juan Ricardo Ortega lo siguiente, justificando la incorporación a los BEPS y la toma de decisiones soportadas en las medidas requeridas en los planes correspondientes:

“(…)

Desde noviembre del año pasado el país es miembro del programa para enfrentar la erosión de la base gravable y el traslado de beneficios, “esto encaja con los esfuerzos que se han hecho con la reforma tributaria, por ejemplo la declaratoria de

paraísos fiscales, las mayores exigencias de revelación de información sobre los precios de transferencia de las empresas que operan en Colombia, y las restricciones de la práctica de la que se venía abusando que consiste en generar unos altísimos niveles de endeudamiento ficticios para que ello genere un costo que es el pago de intereses del servicio de esa deuda, reduciendo así los impuestos a la Nación”, explicó Cárdenas Santamaría.

Agregó "Pusimos un dique, pues se le dice a la empresa que si tiene un peso de capital, máximo puede tener dos pesos de deuda, y si vemos que hay compañías que muestren un peso de capital y 100 de deuda, se sabe que con ello están erosionando la base gravable". Medicamentos, minería y compras por internet, los que más incurren en esta práctica

El director de la DIAN, Juan Ricardo Ortega, dijo al respecto que un ejemplo claro de este fenómeno se presenta en el tema de los medicamentos, donde “hay algunos que se venden en Colombia a 100 euros la caja, mientras en Francia se consiguen a 20 euros, pero las empresas que los venden en Colombia no tienen utilidades pues compran el medicamento a precios altísimos en un paraíso fiscal y dejan todas las utilidades en este lugar del cual importan. Esto pasa con muchas medicinas en el país, además de ser recurrente en el sector minero”.

Otra situación se presenta en las compras por Internet de productos en el exterior, principalmente digitales, hoy compiten de manera muy desigual con empresas que pagan impuestos en el país. “Algunas personas están consumiendo servicios de televisión a través de la red pagándole a una multinacional sin generar ningún tipo de tributación a la Nación. Por ello los retos están enfocados a la tecnología digital y en cómo vamos a garantizar que las competencias a través de los consumos digitales no erosionen la capacidad de empresas que generan empleo y tributan en Colombia”, afirma.

(...)” (Ministerio de Hacienda y Credito Publico (Colombia), 2014)

7 ALGUNAS REPERCUSIONES E IMPACTOS QUE SE ORIGINARAN CON LA IMPLEMENTACION DE LAS BEPS.

Primera: La era digital es una característica del mundo empresarial de hoy y no como quizás lo contemplan las BEPS una economía digital de un sector.

Se trata de un fenómeno transversal, que afecta a todos – lo cual en si mismo rivaliza con los conceptos de “atribución de beneficios” que también la OCDE, busca cimentar.

Segunda: Existen normas que conceden ventajas competitivas a las multinacionales tecnológicas con estructuras en Irlanda, que actualmente gozan del beneplácito de los Estados Unidos, sin embargo, en el plan de acción y en las políticas de naciones como E.U no se contemplan cambios y se ha rechazado la introducción de normas sobre retenciones en la fuente para intereses y cánones, así como tampoco se perfilan cambios en las operaciones intragrupo.

Tercera: Las normas propuestas se orientan a cimentar la transparencia desde la óptica de los Estados de residencia, desconociendo la protección para los Estados de la Fuente.

Cuarta: Conceptos vagos como los relacionados con la deducción de intereses cuando se habla de “excesivos o inapropiados” conduce a que no tendría sentido si ellos cumplen con las normas de mercado. Se parte de premisas riesgosas, y quizás ajenas a las realidades comerciales.

Quinta: El concepto de “sustancia” que emplea la normatividad para referirse a los términos de competencia, precios de mercado y precios de transferencia, suele suscitar muchas dudas, y su aplicación y control no será fácil en el ámbito de diferentes legislaciones. Se requiere de procesos de estándares internacionales.

Sexta: Un aspecto positivo es la búsqueda de alinear las reglas domesticas e internacionales al desarrollo de la actividad económica ello con el fin que los ingresos puedan vincularse a esa actividad.

Séptima: Pretender la limitación de CDIs ante la soberanía de los Estados que lo suscriben se percibe hoy como una utopía, lo cual podrá darse, pero no en el futuro próximo.

Octava: Un pilar de los BEPS corresponde la futura regulación y control de los establecimientos permanentes. Sin embargo, generar un modelo coherente y razonable en un mundo cambiante que requiere crecer y desarrollarse constituye una talanquera para generar estándares.

Novena: El concepto y la valoración de los intangibles, corresponde a un proceso aun en retroalimentación, que para poder avanzar en lo pretendido por los BEPS debe ser definido.

Decima: Los conceptos “excesivos de retornos de capital” pueden como medida preventiva y asociada a los precios de transferencia conducir a abusos y a afectar el desarrollo normal de operaciones económicas.

Decima primera: Uno de los riesgos mayores que suscitan los BEPS es el alcance y las limitantes a las operaciones intragrupo, dado que de no tenerse claro y buscarse la sola imposición, puede conllevar al traste del comercio mundial.

Decima segunda: Pensar en una aldea global donde exista la “supranacionalidad” u órganos que cumplan dicha labor va a ser un proceso dispendioso, donde nada garantiza la confrontación de tribunales internos con los procesos de nuevos órganos internacionales aún en construcción en el imaginario.

Décima Tercera: No existe claridad y se avecina un problema de conflicto entre diferentes administraciones tributarias y acciones de los particulares que se vean afectados por dichas acciones en contra del “caos” internacional.

8 CONCLUSIONES.

- Los BEPS eventualmente cumplirán con el objetivo de lograr para algunos países y no todos como lo que pretenden, el incremento de los recaudos en sus impuestos por las medidas referentes a evitar la transferencia de las multinacionales a otras latitudes.
- La consolidación de un gran consenso mundial y la conformación de un organismo bilateral que opaque los Convenios de Doble Imposición (CDI), son procesos casi que utópicos, cuando la mayoría de las políticas y leyes dependen de los Estados.
- Existe y especialmente en el caso colombiano, poca crítica a los planes de los BEPS, dado que, si bien en su conjunto puede tratarse de un aspecto positivo para mejorar las finanzas del Estado Colombiano, su poco análisis y su afán por ser miembro de la OCDE, hace que se pierda objetividad.
- Para la mayoría de quienes hacen comentarios, los temas álgidos de precios de transferencia, establecimientos permanentes, intangibles y la regulación de la economía digital, son temas sobre los cuales no hay estudios suficientes y ameritan debates aun inciertos.
- Los contribuyentes desde el plan de los BEPS, han sido omitidos deliberadamente, situación que clama una corrección y una participación más activa de quienes sufrirán los cambios y ajustes propuestos.
- Los BEPS tienen como prioridad mejorar los procesos de fiscalización de las diferentes haciendas públicas, sin embargo, nadie ha considerado el impacto sobre la competitividad del comercio, en escenarios totalmente controlados y restringidos por las administraciones tributarias.

- La tendencia de los BEPS a lograr intercambios de información y a su vez el desarrollo futuro de normas de control a partir de la información suministrada, pueden llegar a conducir a abusos por parte de las administraciones en contra de los contribuyentes, más cuando está en juego “sus estrategias comerciales” las cuales serán valoradas por diferentes administraciones fiscales.
- Los procesos de los BEPS orientados a los Establecimientos Permanentes conllevaran a incrementar los recaudos de las diferentes haciendas públicas, situación que se percibe desde ya con el cambio de jurisprudencia en tribunales europeos, y que se hará más evidente con los cambios legislativos a nivel interno, en las diferentes legislaciones que lo vienen implementando.
- Países en Desarrollo que ven en los incentivos tributarios una alternativa de atraer capitales, verán afectadas sus finanzas en el proceso de Globalización, situación que ha creado voces de alerta en cuanto a que los BEPS, lo que pretenden es favorecer a los Países Desarrollados.
- Para las haciendas públicas el mayor beneficio y el que quizás se logre de forma más inmediata es el que fomenta y permite el intercambio de información.
- Colombia con los nuevos planteamientos de reformas tributarias y con su perspectiva de ingresar a los BEPS, ha sacrificado el pensar en el contribuyente y en los factores que pueden mejorar la competitividad económica. Actualmente el déficit fiscal no permite analizar las consecuencias de las acciones impositivas.
- Las Repercusiones de los BEPS quizás podrán ser buenas en general para las administraciones tributarias, pero no está claro cómo ello beneficiara el crecimiento de la Economía Mundial.

9 BIBLIOGRAFÍA

- Bendikesen, D. G. (2014). *Resumen LAC - Consulta Regional BEPS 2014*. Bogota.
- Boletín Foro Fiscal Latinoamericano. (2014). Tema Central : El Proyecto BEPS desde la perspectiva Latinoamericana y del Caribe. *Boletín Foro Fiscal Latinoamericano. No 18 Primer Semestre 2014*.
- Contreras, F. (2014). *Mercado de Dinero*. Obtenido de www.mercadodedinero.com.co/Economia/6738-nuevas-medidas-para-evitar-la-erosion-de-la-base-gravable/Print.html
- Diario La Tercera. (2013). *Negocios*. Obtenido de Plan de la OCDE para reformar el sistema tributario internacional:
<http://diario.latercera.com/2013/08/25/01/contenido/negocios/27-144767-9-el-plan-de-la-ocde-para-reformar-el-sistema-tributario-internacional.shtml>
- EY. (2014). *EY*. Obtenido de Hacia donde van nuestros Tribunales?: www.ey.com/mx
- Jimenez, A. M. (2014). EL Plan de Accion de OCDE para eliminar la Erosion de Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios a Otras Jurisdicciones (BEPS) , El Final o el Final del Principio. *Quincena Fiscal Aranzadi 1-2 Enero I-II*, 85-115.
- Jimenez, A. M. (2014). Situaciones Tributarias Internas y Derecho de la UE: Nuevas perspectivas sobre la jurisprudencia del TJUE. *Civitas Revista Española de Derecho Financiero No 163*, 3-46.
- KRESTON BSG. (2015). *PUNTOS FINOS*. Bogota: KRESTON BSG.
- Ministerio de Hacienda y Credito Publico (Colombia). (2014). *BOLETIN OCDE MIn Hacienda 57*. Bogota.
- OCDE . (2014). *Plan de Accion contra la erosion de la base imponible y traslado de beneficios*. Paris: OCDE.
- OCDE. (2013). *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*. Obtenido de <http://www.oecd.org/tax/beps-reports.htm>
- OCDE. (2013). *OCDE*. Obtenido de Encargados OCDE: www.minsegres.gov.cl/wpcontent/uploads/2013/09/reunion_de_coordinacion-de-la-red_de_encargados_OCDE.pdf
- OCDE. (2013). *OCDE 2013, Lucha contra la Erosion de la base imponible y el traslado de beneficios*. OCDE.

- OCDE. (2014). *EL PROYECTO BEPS Y LOS PAISES EN DESARROLLO :DE LAS CONSULTAS A LA PARTICIPACION*. Obtenido de OCDE:
www.oecd.org/tax/beps-and-developing-countries.htm
- OCDE. (2015). *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*. Obtenido de
<http://www.oecd.org/tax/beps.htm>
- OCDE. (2015). *BASE EROSION AND PROFIT SHIFTING*. Obtenido de
<http://www.oecd.org/tax/beps.htm>
- OCDE. (2015). *BEPS REPORTS*. Obtenido de <http://www.oecd.org/tax/beps.htm>
- OCDE. (ENERO de 2016). Obtenido de FINAL BEPS PACKAGE:
<http://www.oecd.org/tax/beps.htm>
- OCDE -G20. (2015). *Action 13- Country -by-country Reporting Implementation Package*. Paris.
- OCDE. (s.f.). *Transfer Pricing*. Obtenido de Tax: www.oecd.org/tax/transfer-pricing/48275782.pdf