Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios

OCDE

Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios

OCDE

MEJORES POLÍTICAS
PARA UNA VIDA MEJOR

Este trabajo se publica bajo la responsabilidad del Secretario General. Las opiniones e interpretaciones que figuran en esta publicación no reflejan necesariamente el parecer oficial de la OCDE o de los gobiernos de sus países miembros.

Tanto este documento como cualquier mapa que se incluya en él no conllevan perjuicio alguno respecto al estatus o la soberanía de cualquier territorio, a la delimitación de fronteras y límites internacionales, ni al nombre de cualquier territorio, ciudad o área.

Por favor, cite esta publicación de la siguiente manera:
OECD (2013), *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*, OECD Publishing.
http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es

ISBN 978-92-64-20780-6 (impresa)
ISBN 978-92-64-207813 (PDF)

Los datos estadísticos para Israel son suministrados por y bajo la responsabilidad de las autoridades israelíes competentes. El uso de estos datos por la OCDE es sin perjuicio del estatuto de los Altos del Golán, Jerusalén Este y los asentamientos israelíes en Cisjordania bajo los términos del derecho internacional.

Fotografías: Portada © State Civil Protection Institute of Oaxaca, © NOAA (National Oceanic and Atmospheric Administration/Department of Commerce) Environmental Visualization Laboratory, © U.S. Navy photo by Mass Communication Specialist 2nd Class Stephen Murphy/Released.

Las erratas de las publicaciones de la OCDE se encuentran en línea en *www.oecd.org/publishing/corrigenda*.

© OCDE 2013
La OCDE no garantiza la exacta precisión de esta traducción y no se hace de ninguna manera responsable de cualquier consecuencia por su uso o interpretación.

Usted puede copiar, descargar o imprimir los contenidos de la OCDE para su propio uso y puede incluir extractos de publicaciones, bases de datos y productos de multimedia en sus propios documentos, presentaciones, blogs, sitios web y materiales docentes, siempre y cuando se dé el adecuado reconocimiento a la fuente y al propietario del copyright. Toda solicitud para uso público o comercial y derechos de traducción deberá dirigirse a *rights@oecd.org*. Las solicitudes de permisos para fotocopiar partes de este material con fines comerciales o de uso público deben dirigirse al Copyright Clearance Center (CCC) en *info@copyright.com* o al Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC) en *contact@cfcopies.com*.

Índice

Siglas y abreviaturas 5

***Capítulo 1.* Introducción** 7

***Capítulo 2.* Antecedentes** 11

***Capítulo 3.* Plan de acción** 15

A. Acciones 16
(i) Creación de coherencia internacional en el impuesto de sociedades 17
(ii) Reinstaurar los efectos y beneficios plenos de los estándares internacionales. 21
(iii) Garantizar la transparencia promoviendo al mismo tiempo una mayor certeza y previsibilidad 24
(iv) Del acuerdo político a la normativa tributaria: la necesidad de una implementación rápida de las medidas.. 27

B. Plazos. 28

C. Metodología. 29
(i) Un proceso inclusivo y eficaz: el lanzamiento del Proyecto OCDE/G20 BEPS y la participación de los países en desarrollo 30
(ii) Procesos eficientes 30
(iii) Consultar a las empresas y a la sociedad civil 31

Referencias 32

***Anexo A.* Visión general de las acciones y calendarios**. 33

Tablas

Tabla A.1 Resumen del Plan de acción BEPS por acción. 33
Tabla A.2 Resumen cronológico del Plan de acción BEPS. 41

Siglas y abreviaturas

BEPS	Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (*Base Erosion and Profit Shifting*)
BIAC	Comité asesor de la industria y negocios (*Business and Industry Advisory Committee*)
CAF	Comité de asuntos fiscales
CFC	Compañías foráneas controladas
EP	Establecimiento permanente
IED	Inversión extranjera directa
IVA	Impuesto sobre el valor agregado
OCDE	Organización para la cooperación y el desarrollo económicos
ONU	Organización de las Naciones Unidas
PIB	Producto interior bruto
TUAC	Comité asesor sindical de la OCDE (*Trade Union Advisory Committee*)
IVA/IIC	Impuesto sobre el valor agregado/Impuesto indirecto sobre el consumo

Capítulo 1

Introducción

La globalización ha beneficiado a nuestras economías nacionales. La globalización no es un fenómeno nuevo, pero el ritmo de integración de las economías y los mercados nacionales ha aumentado significativamente en los últimos años. El libre movimiento de capitales y trabajo, el traslado de las instalaciones de fabricación desde ubicaciones de alto coste a otras de menor coste, la eliminación progresiva de las barreras al comercio, el desarrollo tecnológico y de las telecomunicaciones y la siempre creciente importancia de la gestión de riesgos y del desarrollo, protección y explotación de la propiedad intelectual, han tenido un impacto importante en la manera en que se desarrollan las actividades transfronterizas. La globalización ha impulsado el comercio y ha aumentado la inversión extranjera directa (IED) en muchos países. Por lo tanto, la globalización apoya el crecimiento, crea trabajo, fomenta la innovación y ha facilitado que millones de personas salgan de la pobreza.

La globalización influye decisivamente en los regímenes fiscales del impuesto sobre sociedades en todos los países. Ya en la segunda década del siglo XX, la Sociedad de las Naciones reconoció que la interacción de los sistemas fiscales nacionales puede producir una doble imposición, con efectos adversos sobre el crecimiento y la prosperidad mundiales. Los países de todo el mundo están de acuerdo en la necesidad de eliminar la doble imposición y en la conveniencia de lograrlo sobre la base de normas internacionales acordadas que sean claras y predecibles, dando certidumbre tanto a los gobiernos como a las empresas. Por tanto, las normas de tributación internacional son un pilar clave en el apoyo al crecimiento de la economía global.

A medida que la economía se ha integrado más a nivel mundial, también lo han hecho las empresas. Las empresas multinacionales actualmente representan una gran proporción del producto interior bruto (PIB) mundial. Del mismo modo, el comercio entre empresas representa una proporción creciente del comercio en general. La globalización ha dado como resultado un cambio de paradigma empresarial, partiendo de modelos operativos

específicos para cada país para dar lugar a modelos globales basados en organizaciones de gestión matricial y cadenas de suministro integradas que centralizan varias funciones a nivel regional o global. Además, la importancia creciente del sector servicios dentro de la economía, y de productos digitales que a menudo se suministran por Internet, ha facilitado mucho que las empresas localicen muchas actividades productivas en ubicaciones geográficas distantes de la ubicación física de sus clientes. Estos fenómenos se han exacerbado por la creciente sofisticación de los planificadores de impuestos a la hora de identificar y explotar las oportunidades de arbitraje legal y de explorar los límites de una planificación fiscal aceptable, proporcionando así a las multinacionales más confianza a la hora de adoptar posiciones fiscales más agresivas.

Estos fenómenos han creado oportunidades para que las multinacionales minimicen enormemente su carga tributaria. Esto ha motivado una situación tensa en la que los ciudadanos se han sensibilizado cada vez más sobre las cuestiones de equidad tributaria, y finalmente se ha convertido en una cuestión crítica para todas las partes:

- *Los gobiernos se ven perjudicados.* Muchos gobiernos tienen que hacer frente a menores ingresos y a mayores costes de cumplimiento. Además, la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) socava la integridad del sistema tributario, ya que el público, la prensa y algunos contribuyentes consideran que los bajos impuestos declarados por las grandes empresas son injustos. En los países en desarrollo, la falta de ingresos tributarios lleva a una escasez crítica de financiación de la inversión pública que podría ayudar a promover el crecimiento económico. La asignación general de los recursos, afectada por consideraciones impositivas, no es óptima.
- *Los contribuyentes se ven perjudicados a título individual.* Cuando las normas tributarias dejan que las empresas reduzcan su carga fiscal mediante el traslado de sus ingresos fuera de las jurisdicciones en las que se realizan las actividades que generan esos ingresos, otros contribuyentes de esa jurisdicción tienen que soportar una carga mayor.
- *Las empresas se ven perjudicadas.* Por un lado, puede que las multinacionales tengan que hacer frente a un riesgo importante para su reputación si su tipo impositivo efectivo se considera demasiado bajo. Al mismo tiempo, cada empresa puede evaluar dichos riesgos de manera diferente y si no se aprovechan las oportunidades legales para reducir la carga tributaria de una empresa ésta puede encontrarse en situación de desventaja competitiva. Del mismo modo, las empresas que solo operan en mercados internos, incluyendo a las

empresas familiares o a las nuevas empresas innovadoras, tienen dificultades a la hora de competir con las multinacionales, pues carecen de los recursos que éstas tienen para trasladar sus beneficios más allá de sus fronteras para eludir o reducir sus impuestos. La competencia se ve perjudicada por las distorsiones inducidas por la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Capítulo 2

Antecedentes

La tributación es un atributo de la soberanía de los países, pero la interacción de las normas tributarias internas en algunos casos es causa de lagunas y fricciones. Cuando diseñan sus normas tributarias internas, puede que los estados soberanos no tengan suficientemente en cuenta los efectos de las normas de otros países. La interacción de diferentes conjuntos de normas aplicadas por países soberanos crea fricciones, incluyendo el potencial de una doble imposición para las empresas que operan en varios países. También crea lagunas en los casos en los que la renta de las sociedades no se grava en absoluto, sea por el país de origen o por el de residencia, o cuando sólo se grava a tipos nominales. Dentro de un sistema nacional, se alcanza la coherencia del sistema tributario mediante un principio de correspondencia: un pago deducible por el deudor suele ser gravable en manos del beneficiario, a menos que se exonere explícitamente. No existe un principio de coherencia similar a nivel internacional, y esto deja mucho espacio para la arbitrariedad por parte de los contribuyentes, aunque los estados soberanos han venido cooperando para garantizar la coherencia en un ámbito muy limitado, esto es, para evitar la doble imposición.

Las normas internacionales han pretendido resolver estas fricciones desde el respeto a la soberanía impositiva, pero existen lagunas. Desde por lo menos la década de 1920, se ha reconocido que la interacción entre los sistemas impositivos nacionales puede producir superposiciones en el ejercicio del derecho impositivo que pueden producir doble imposición. Los países vienen trabajando desde hace mucho tiempo, y están firmemente comprometidos, para la eliminación de la doble imposición, de suerte que se minimicen los perjuicios al comercio y las dificultades al crecimiento económico sostenido, afirmando a la vez su derecho soberano a establecer sus propias normas impositivas. Hay lagunas y fricciones entre los distintos sistemas impositivos nacionales que no se tuvieron en cuenta a la hora de diseñar las normas actuales y que no se resuelven en los tratados bilaterales de doble imposición. La economía global requiere que los países colaboren en temas de imposición para poder proteger su soberanía impositiva.

En muchas circunstancias, las leyes nacionales y los tratados de doble imposición que gravan los beneficios transfronterizos producen los resultados correctos y no dan lugar a la erosión de la base imponible ni al traslado de beneficios. La cooperación internacional ha producido principios compartidos y una red de miles de tratados bilaterales de doble imposición que se basan en estándares comunes y que por tanto evitan generalmente la doble imposición de los beneficios de las actividades transfronterizas. La claridad y la estabilidad son la piedra angular del crecimiento económico. Es importante conservar esa claridad y predictibilidad para seguir avanzando a partir de esta estabilidad. Al mismo tiempo, es necesario solucionar aquellos casos en que las normas actuales den lugar a resultados que generen preocupación desde el punto de vista político.

Con el tiempo, la normativa actual también ha revelado debilidades que crean oportunidades para la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. La erosión de la base imponible y el traslado de beneficios se relacionan sobre todo con ejemplos en los que las diferentes normas impositivas producen una doble exención o una imposición inferior a la ordinaria. También se relaciona con estructuras artificiosas que logran una baja o nula imposición mediante la retirada de los beneficios de las jurisdicciones donde tienen lugar las actividades que los generan. La baja o nula imposición no son *per se* causa de preocupación, pero sí lo son cuando están asociadas a prácticas que disocian artificiosmente la base imponible de las actividades que la generaron. En otras palabras, lo que crea preocupación a la política impositiva es que, debido a lagunas en la interacción de distintos sistemas impositivos, en algunos casos derivadas de tratados de doble imposición, los beneficios de las actividades transfronterizas puedan quedar sin gravar o quedar, sin razón, insuficientemente gravados.

La expansión de la economía digital también supone desafíos para la fiscalidad internacional. La economía digital se caracteriza por basarse, como ninguna otra, en activos intangibles, por el uso masivo de datos (especialmente de datos personales), por la adopción general de modelos comerciales poliédricos que aprovechan el valor de las externalidades generadas por los servicios gratuitos, y por la dificultad de determinar la jurisdicción bajo la que tiene lugar la creación de valor. Todo esto plantea cuestiones fundamentales sobre cómo pueden las empresas añadir valor y obtener beneficios y sobre cómo se relaciona la economía digital con los conceptos de fuente y residencia para la caracterización de los ingresos para fines impositivos. Al mismo tiempo, el hecho de que las nuevas maneras de hacer negocio puedan resultar en una reubicación de las funciones comerciales esenciales y, en consecuencia, de una diferente distribución de los derechos impositivos, puede conducir a una baja imposición que no es, *per se*, un indicador de los defectos del sistema actual. Es importante examinar con cuidado el modo en el que las empresas de la economía digital añaden valor y obtienen beneficios para determinar si

es preciso, y hasta qué punto lo es, adaptar las normas actuales para tener en cuenta las características específicas de esas actividades económicas y evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Estas debilidades ponen en peligro el marco actual basado en el consenso, haciendo necesaria una importante movilización de los tomadores de decisiones para evitar que los problemas empeoren. La inacción en este campo posiblemente dé como resultado el que algunos gobiernos pierdan ingresos por impuestos sobre sociedades, la aparición de sistemas rivales de normas internacionales y en la sustitución del actual marco basado en el consenso por medidas unilaterales que podrían conducir a un caos impositivo global caracterizado por la reaparición masiva de la doble imposición. De hecho, si el Plan de acción no es capaz de desarrollar soluciones eficaces a tiempo, puede que algunos países decidan adoptar medidas unilaterales para proteger su base impositiva, resultando en una incertidumbre que es evitable y en una doble imposición sin deducciones o exenciones que la alivien. Por lo tanto, es esencial que los gobiernos logren un consenso sobre las acciones que deberían adoptar para afrontar las debilidades anteriores. Como los líderes del G20 han señalado: "pese a los riesgos a los que nos enfrentamos nacionalmente, estamos de acuerdo en que el multilateralismo tiene una importancia aún mayor en la situación actual y sigue siendo nuestro mejor recurso para resolver los problemas de la economía mundial" (G20, 2012).

En el cambiante entorno de la imposición internacional, una serie de países han expresado su preocupación por el modo en que los estándares internacionales en que se basan los tratados bilaterales distribuyen las potestades impositivas entre los países de la fuente y de residencia. Este Plan de acción se centra en solucionar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Aunque las acciones para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios restaurarán la imposición tanto en la fuente como en la residencia en una serie de casos en que, de otro modo, los ingresos transfronterizos quedarían sin gravar o lo estarían con muy baja imposición, estas acciones no están directamente dirigidas a cambiar los estándares internacionales actuales sobre la distribución de las potestades impositivas respecto de los ingresos transfronterizos.

Los ministerios de hacienda del G20 han pedido a la OCDE que desarrolle un plan de acción para tratar los problemas de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de un modo coordinado y completo. Específicamente, este Plan de acción debería proporcionar a los países instrumentos nacionales e internacionales que alineen mejor la potestad impositiva con las actividades económicas. Tal y como se requería en el informe *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (OCDE, 2013a), este Plan de acción (i) identifica las acciones necesarias para paliar la erosión de la base imponible y el traslado

de beneficios, (ii) establece plazos para poner en marcha estas acciones e (iii) identifica los recursos necesarios y la metodología para poner en marcha estas acciones.

Capítulo 3

Plan de acción

Se necesitan cambios fundamentales para evitar eficazmente la doble exención, así como los supuestos de exención o baja imposición asociados a prácticas que separen artificiosamente los ingresos imponibles de las actividades que los generaron. Se pueden adoptar una serie de medidas para abordar la debilidad de las normas actuales de un modo eficaz y eficiente. Este Plan de acción demanda cambios fundamentales en los mecanismos actuales y la adopción de nuevos enfoques basados en el consenso, incluyendo disposiciones anti-abuso, diseñados para evitar y contrarrestar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios:

Se deben diseñar nuevos estándares internacionales para asegurar la coherencia del impuesto sobre sociedades a nivel internacional. Los problemas de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios normalmente surgen directamente de la existencia de resquicios legales, así como de lagunas, fricciones o incongruencias en la interacción de las normas impositivas nacionales de los distintos países. Este tipo de problemas no se ha abordado normalmente en los estándares de la OCDE o en las disposiciones de los tratados bilaterales. Es necesario complementar las normas existentes, diseñadas para evitar la doble imposición, con instrumentos que eviten la doble desimposición en áreas previamente no cubiertas por estándares internacionales que permitan resolver los casos de exención o baja imposición asociados con prácticas que separen artificiosamente la base imponible de las actividades que la generaron. Además, los gobiernos deben seguir trabajando conjuntamente para abordar las prácticas impositivas perjudiciales y la planificación agresiva de la imposición.

Es necesaria una realineación de la imposición y de las actividades productivas esenciales para restaurar los efectos y los beneficios pretendidos por los estándares internacionales, que puede que no hayan evloucionado a la par de los cambiantes modelos empresariales y de la evolución tecnológica:

- Aunque los tratados bilaterales de doble imposición hayan sido eficaces para evitar esa doble imposición, existe la preocupación de que a menudo no pueden evitar la doble desimposición que resulta de las interacciones entre dos o más países. En particular, la implicación de terceros países en el marco bilateral formado por socios vinculados por un tratado supone una tensión para las normas existentes, en particular cuando se hace utilizando sociedades instrumentales que tienen poco o ningún fundamento económico en términos de bienes inmuebles, bienes tangibles y empleados afectos a la actividad.
- En el área de precios de transferencia, se deberían mejorar las normas para poner más énfasis en la creación de valor por parte de grupos muy integrados, abordando el uso de intangibles, riesgos, capital y otras transacciones de alto riesgo para desviar los beneficios. Al mismo tiempo, existe un consenso entre los gobiernos en que pasar a un sistema de prorrateo de los beneficios de acuerdo con una fórmula no es una alternativa viable; tampoco está claro que los cambios de comportamiento que puedan adoptar las empresas como respuesta al uso de una fórmula conduzcan a decisiones de inversión que sean más eficientes y neutrales en términos de imposición que el sistema actual de seguir el principio de entidad separada.

Las acciones puestas en marcha para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios no pueden tener éxito sin más transparencia, ni sin mayor certidumbre y predictibilidad para las empresas. Es esencial disponer de información específica, completa y temporánea para permitir a los gobiernos identificar rápidamente las áreas de riesgo. Aunque las auditorías fiscales siguen siendo una fuente clave de información relevante, padecen una serie de limitaciones y carecen de herramientas adecuadas para la detección temprana de la planificación impositiva agresiva. Como resultado, las administraciones fiscales a menudo carecen de la información relevante, completa y temporánea sobre las estrategias de planificación impositiva de las empresas, y se hace necesario desarrollar nuevos mecanismos para obtener esa información. Al mismo tiempo, deberían ponerse en marcha mecanismos para proporcionar a las empresas la certidumbre y la capacidad de predicción que necesitan para programar sus inversiones.

A. Acciones

La erosión de la base imponible y el traslado de beneficios es una preocupación en el contexto de la economía digital. Las acciones previstas aquí ayudarán a resolver estas preocupaciones. Sin embargo, hay asuntos específicos que deben tenerse en cuenta. Será necesario un análisis exhaustivo de los distintos modelos de negocio, del siempre cambiante paisaje

empresarial y una mejor comprensión de la generación de valor en este sector. Además, se deberían considerar también las cuestiones de la imposición indirecta. Basándose en las otras acciones incluidas en este plan, se creará un grupo de trabajo específico para la economía digital.

ACCIÓN 1
Abordar los retos de la economía digital para la imposición

Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital a la aplicación de las actuales normas impositivas internacionales y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta. Los temas a examinar incluyen, aunque no se limitan a, la capacidad de una compañía de tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición debido a la falta de un "nexo" de acuerdo con las normas internacionales actuales, la atribución de valor creado a partir de la generación de datos comercializables de ubicación relevante mediante el uso de productos y servicios digitales, la caracterización de los ingresos procedentes de nuevos modelos comerciales, la aplicación de normas relativas a la fuente y el modo de asegurar la recaudación efectiva del IVA/IIC u otros impuestos indirectos relativos al suministro transfronterizo de bienes y servicios digitales. Ese trabajo necesitará de un análisis exhaustivo de los distintos modelos comerciales de este sector.

(i) Creación de coherencia internacional en el impuesto de sociedades

La globalización implica que las políticas nacionales, incluyendo la política fiscal, no pueden diseñarse aisladamente. La política fiscal es un atributo básico de la soberanía, y cada país tiene el derecho a diseñar su sistema impositivo del modo que considere más adecuado. Al mismo tiempo, la creciente interconexión de las economías nacionales ha puesto de relieve que la interacción entre las normativas fiscales nacionales puede dar lugar a lagunas. Por lo tanto, existe la necesidad de complementar las normas para evitar la doble imposición con un conjunto fundamentalmente nuevo de normas diseñadas para crear una coherencia internacional en el impuesto de sociedades.

Se han identificado cuatro asuntos principales:

El informe BEPS (OCDE, 2013a) reclama el desarrollo de "instrumentos para eliminar o neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos y el arbitraje". Los mecanismos híbridos pueden terminar creando una doble imposición no deseada o un aplazamiento a largo plazo de la imposición mediante, por ejemplo, la creación de dos deducciones para un solo préstamo, la generación de deducciones

sin las correspondientes inclusiones de renta o el mal uso de las deducciones por doble imposición internacional y de la exención de las participaciones transfronterizas. Las leyes nacionales que permiten a los contribuyentes elegir entre el tratamiento impositivo de determinadas entidades nacionales y extranjeras podrían facilitar la utilización de mecanismos híbridos. Aunque puede ser difícil determinar qué país ha perdido, de hecho, los ingresos fiscales, pues se han cumplido las leyes de cada país implicado, hay una reducción del total de impuestos pagado por todas las partes implicadas en general que perjudica la competencia, la eficiencia económica, la transparencia y la imparcialidad.

ACCIÓN 2
Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos

Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones para el diseño de normas internas que neutralicen el efecto (por ejemplo, la doble exención, la doble deducción o el diferimiento a largo plazo) de los mecanismos y de las entidades híbridas. Entre ellas pueden figurar: (i) cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para asegurar que no se utilicen mecanismos y entidades híbridas (así como entidades con doble residencia) para obtener indebidamente ventajas de los tratados; (ii) disposiciones en la legislación nacional que eviten la exención o la falta de reconocimiento de ingresos por pagos deducibles para el pagador; (iii) disposiciones en la legislación nacional que nieguen la deducción por pagos que no se hayan de incluir en los ingresos del receptor (y que no esté sujeta a imposición por el efecto de disposiciones tipo compañías foráneas controladas (CFC) u otras normas similares); (iv) disposiciones en la legislación nacional que nieguen la deducción por un pago que también resulte deducible en otra jurisdicción; y (v) cuando sea necesario, orientaciones para la coordinación o normas para resolver los conflictos si hay más de un país que desea aplicar ese tipo de normas a una transacción o estructura. Se debe prestar una atención especial a la interacción entre los posibles cambios en una ley nacional y las disposiciones del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Este trabajo se coordinará con el trabajo sobre las limitaciones a la deducción de los gastos financieros, el trabajo sobre las normas de CFC y el trabajo sobre abuso de tratados mediante la búsqueda del convenio más favorable.

Un área que la OCDE no ha atendido especialmente en el pasado es la de las normas sobre las CFC. Una de las fuentes de preocupación acerca de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios proviene de la posibilidad de crear filiales no residentes y canalizar a través de ellas los ingresos de una empresa residente. Para solventar este problema se han introducido normas sobre CFC y contra otros tipos de aplazamiento en

muchos países. Sin embargo, la normativa sobre CFC de muchos países no siempre combate la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de un modo integral. Además, aunque las normas sobre las CFC en principio suponen la inclusión en el país de residencia de la empresa matriz última, también tienen efectos indirectos favorables en los *países de origen* porque los contribuyentes no tienen (o tienen menos) incentivos para trasladar los beneficios a una tercera jurisdicción con bajo nivel impositivo.

ACCIÓN 3
Refuerzo de la normativa sobre CFC

Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas para las CFC. Este trabajo se coordinará con otros según sea necesario.

Otro punto que genera preocupación sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios es la excesiva deducción de intereses y otros gastos financieros. Las deducciones de gastos financieros pueden dar lugar a una doble exención tanto en situaciones de inversión entrante como saliente. Desde la perspectiva de la inversión entrante, la preocupación relativa a la deducción de los gastos financieros tiene que ver sobre todo con los préstamos por una entidad vinculada y no residente que se beneficia de un régimen fiscal favorable (de baja imposición) para crear excesivas deducciones en forma de interés para el prestatario sin la correlativa inclusión de los correspondientes ingresos por el prestamista. El resultado es que los pagos por intereses se deducen de la base imponible de las empresas implicadas, mientras que el ingreso goza de un trato favorable o no se grava en absoluto para el cedente del capital, siendo incluso posible que este efecto se produzca aunque el grupo como tal no tenga (o tenga muy poca) deuda con terceros. Desde la perspectiva de las inversiones salientes, puede que una compañía se endeude para financiar la generación de un ingreso que está exento o que se puede diferir, gozando por lo tanto de una deducción corriente por gastos financieros en tanto que el ingreso correspondiente se aplaza o exonera. Habría que tener en cuenta, por consiguiente, en las normas que regula la deducción de gastos financieros, que los intereses entre partes vinculadas puede que no estén sometidos a una imposición completa o que la deuda subyacente pueda ser utilizada para reducir inadecuadamente la base imponible del prestatario o para generar un diferimiento o incluso una exención de los ingresos. Surgen problemas parecidos cuando consideramos los pagos deducibles por otras transacciones financieras, como las garantías financieras y de rendimientos, instrumentos derivados, seguros cautivos u otro tipo de contratos entre aseguradoras, especialmente en el contexto de los precios de transferencia.

ACCIÓN 4
Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros

Desarrollar recomendaciones sobre las mejores prácticas en el diseño de normas para evitar la erosión de la base imponible a través de la utilización de deducciones por intereses, por ejemplo, mediante el uso de deuda entre entidades vinculadas y con terceros para lograr la deducción excesiva de intereses o para financiar la producción de ingresos exentos o diferidos y otros ingresos financieros que son económicamente equivalentes a los pagos de intereses. El trabajo evaluará la eficacia de los diferentes tipos de limitaciones. En conexión con la labor anterior y en su apoyo, se establecerán también orientaciones sobre precios de transferencia con respecto a la fijación de precios de las transacciones financieras vinculadas, incluyendo las garantías financieras y el rendimiento, los derivados (incluidos los derivados internos utilizados en las relaciones intra-bancarias), y seguros cautivos y otras clases de seguro. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos y reglas CFC.

Los regímenes preferenciales siguen siendo un área clave de presión. En 1998, la OCDE publicó un informe (OCDE, 1998) sobre prácticas tributarias perjudiciales basado hasta cierto punto en la constatación de que una "carrera de igualación a la baja" se traduciría en última instancia en que los tipos impositivos aplicables a determinadas rentas móviles se igualarían a cero en todos los países, fuera este o no el objetivo de política tributaria que un país determinado tratase de alcanzar. De hecho, acordar un conjunto de reglas comunes podría ayudar a los países a preservar su soberanía en las decisiones en materia tributaria. Las preocupaciones políticas subyacentes expresadas en el Informe de 1998 en cuanto a la "carrera de igualación a la baja" en la base del impuesto sobre rentas móviles son tan relevantes hoy como lo fueron hace 15 años. Sin embargo, la "carrera de igualación a la baja" a menudo toma hoy en día menos la forma tradicional de regímenes bien delimitados y se produce más en forma de reducciones del tipo impositivo en el impuesto sobre sociedades para determinados tipos de ingresos (tales como ingresos de actividades financieras o de cesión de intangibles). El informe de BEPS solicita propuestas para desarrollar "soluciones que combatan más eficazmente los regímenes perniciosos, teniendo en cuenta factores tales como la transparencia y la sustancia." En cumplimiento de este objetivo, se reorientará el trabajo del Foro sobre prácticas tributarias perniciosas para desarrollar soluciones más eficaces.

ACCIÓN 5
Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia

Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas con la mejora de la transparencia como prioridad, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a regímenes preferenciales, y con la existencia de una actividad económica sustancial como requisito básico para aplicar cualquier régimen preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.

(ii) Reinstaurar los efectos y beneficios plenos de los estándares internacionales

Las normas actuales funcionan bien en muchos casos, pero necesitan que se las adapte para impedir la BEPS que resulta de las interacciones entre más de dos países y para que tengan plena utilidad en el contexto de las cadenas de valor mundiales. La interposición de terceros países en el marco bilateral establecido por los firmantes de un convenio ha propiciado el desarrollo de estructuras tales como establecimientos de empresas extranjeras de baja imposición, sociedades instrumentales, y el desplazamiento artificioso de ingresos a través de precios de transferencia. Las cifras de inversión extranjera directa (IED) muestran la magnitud del uso de determinados regímenes para canalizar las inversiones y la financiación entra-grupo de un país a otro a través de estructuras de cartera. Con el fin de preservar los efectos previstos en las relaciones bilaterales, las normas deben ser modificadas para abordar el uso de múltiples capas de entidades legales interpuestas entre el país de residencia y el país de la fuente.

Las actuales normas fiscales nacionales e internacionales deben ser modificadas con el fin de alinear más estrechamente la atribución de los ingresos con la actividad económica que los genera.

El abuso de convenio es una de las fuentes de preocupación sobre la BEPS más importante. El comentario sobre el artículo 1 del Modelo de Convenio de la OCDE ya incluye una serie de ejemplos de disposiciones que podrían utilizarse para abordar situaciones de “treaty-shopping” (búsqueda del tratado más favorable), así como otros casos de abuso de convenio que pueden dar lugar a una doble exención. Disponer de cláusulas estrictas contra el abuso de convenios, junto con el ejercicio de la potestad tributaria bajo las

leyes internas, son elementos que contribuirán a restaurar la imposición en la fuente en un número de casos.

ACCIÓN 6
Impedir la utilización abusiva de convenio

Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones relativas al diseño de normas internas que impidan la concesión de los beneficios del convenio en circunstancias inapropiadas. Se realizarán también trabajos para clarificar que los convenios fiscales no se destinan a ser empleados para generar la doble no imposición e identificar las consideraciones de política fiscal que, en general, los países deben tener en cuenta antes de decidirse a entrar en un convenio fiscal con otro país. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos.

La definición de establecimiento permanente (EP) debe ser revisada para impedir abusos. En muchos países, la interpretación de las normas del convenio sobre EP en caso de agentes permite que ciertos contratos para la venta de bienes propiedad de una empresa extranjera sean concluidos dentro del país por vendedores de una filial local de esa empresa extranjera, sin que los beneficios de estas ventas sean imponibles en la misma medida que lo hubieran sido si las ventas se hubieran hecho por un distribuidor local. En muchos casos, esto ha llevado a las empresas a sustituir los mecanismos en virtud del cual la filial local tradicionalmente actuaba como distribuidor por "mecanismos de comisión" que dan lugar a un desplazamiento de los beneficios fuera del país donde las ventas se llevan a cabo sin un cambio sustancial en las funciones desempeñadas en ese país. De manera similar, las multinacionales pueden fragmentar artificiosamente sus operaciones entre varias entidades del grupo para caracterizar ciertas actividades como preparatorias y accesorias y así gozar de una excepción a las reglas de EP.

ACCIÓN 7
Impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP

Desarrollar modificaciones en la definición de EP para impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP en relación a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluso mediante la utilización de mecanismos de comisionista y exenciones de actividad específica. Al trabajar en estas cuestiones, se abordarán también las relacionadas con la atribución de beneficio.

Los precios de transferencia y el respeto al principio de libre concurrencia son un tema primordial. Las normas sobre precios de transferencia sirven para distribuir los ingresos obtenidos por una empresa internacional entre aquellos países en los que la empresa ha hecho negocios. En muchos casos, las normas existentes de precios de transferencia, basadas en el principio de libre concurrencia distribuyen los ingresos de las multinacionales entre jurisdicciones tributarias de manera eficaz y eficiente. En otros casos, sin embargo, las multinacionales han sido capaces de usar y abusar de las normas para separar el ingreso de las actividades económicas que lo producen y desplazarlo a zonas de baja imposición. Ello se produce casi siempre mediante transferencias de intangibles y de otros activos móviles por valores inferiores a su valor real, por la sobre-capitalización de aquellas entidades del grupo que tributan a tipos reducidos y por las asignaciones contractuales de riesgos a territorios de baja imposición, en transacciones que raramente ocurrirían entre partes independientes.

En ocasiones se proponen sistemas alternativos para la distribución de los ingresos, incluyendo los sistemas basados en fórmulas. Sin embargo, la importancia de una acción concertada y las dificultades prácticas para lograr un acuerdo sobre el nuevo sistema y para una implementación consistente en todos los países se traducen en que, más que intentar sustituir el sistema actual de precios de transferencia, la mejor opción es abordar directamente los defectos en el sistema actual, en particular respecto a los retornos relacionados con activos intangibles, riesgo y sobre-capitalización. Sin embargo, algunas medidas especiales, ya sea dentro o fuera de principio de plena concurrencia, pueden resultar necesarias en lo que respecta a activos intangibles, riesgo y exceso de capitalización para hacer frente a estas deficiencias.

ACCIONES 8, 9,10
Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor

Acción 8 – Intangibles

Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre miembros de un grupo. Esto implicará: (i) la adopción de una definición de intangibles amplia y claramente delineada; (ii) asegurar que los beneficios asociados a la transferencia y al uso de intangibles están debidamente asignados de conformidad con (en lugar de separados de) la creación de valor; (iii) desarrollar normas de precios de transferencia o medidas especiales para las transferencias de intangibles de difícil valoración; y (iv) actualizar la regulación sobre los mecanismos de reparto de costes.

Acción 9 – Riesgos y capital

Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la transferencia de riesgos entre, o la asignación excesiva de capital a, miembros del grupo. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o de medidas especiales que aseguren que una entidad no acumulará resultados inadecuados únicamente por haber asumido contractualmente riesgos o haber aportado capital. Las normas a desarrollar requerirán también la alineación de resultados con la creación de valor. Esta labor se coordinará con el trabajo sobre deducciones de gastos de interés y otros pagos financieros.

Acción 10 – Otras transacciones de alto riesgo

Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la participación en transacciones que no ocurrirían, o que ocurrirían sólo muy raramente, entre terceros. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o medidas especiales para: (i) clarificar las circunstancias en las que se pueden recalificar las transacciones; (ii) clarificar la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular, el de división de beneficios, en el contexto de las cadenas globales de valor; y (iii) proporcionar protección contra los tipos más comunes de erosión de la base mediante pagos tales como gastos de gestión y gastos correspondientes a la sede principal.

(iii) Garantizar la transparencia promoviendo al mismo tiempo una mayor certeza y previsibilidad

Impedir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios requiere transparencia a diferentes niveles. A pesar de los progresos en materia de transparencia que se han conseguido gracias al Foro global sobre transparencia e intercambio de información, se ha puesto de manifiesto la necesidad de un enfoque más holístico cuando se trata de impedir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, lo cual implica más transparencia en diferentes frentes. Es necesario mejorar la recopilación de datos sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Los contribuyentes deben revelar información más específica acerca de sus estrategias de planificación fiscal, y los requisitos de documentación sobre precios de transferencia deben ser menos onerosos y más específicos.

Es fundamental mejorar la disponibilidad de los datos y el análisis de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluyendo el control de la implementación del Plan de acción. El informe BEPS (OCDE,

2013a) señala que existen varios estudios y datos que indican que hay una desconexión creciente entre el lugar donde se llevan a cabo las inversiones y las actividades que generan valor y el lugar donde se declaran los beneficios a efectos fiscales. El informe BEPS señala que hay que seguir trabajando para evaluar este tipo de estudios, para el desarrollo de medidas apropiadas a la escala y efectos de las conductas de erosión de base imponible y de traslado de beneficios, y para controlar el impacto de las medidas adoptadas en el marco del Plan de acción para tratar de solucionar BEPS. Ello debe incluir técnicas basadas en resultados que busquen medidas de la asignación de ingresos entre jurisdicciones en relación con las medidas de las actividades que generan valor, así como otras técnicas que se pueden utilizar para hacer un seguimiento de los problemas específicos identificados en el Plan de acción. En consecuencia, es importante identificar los tipos de datos que los contribuyentes deberían proporcionar a las administraciones tributarias, así como las metodologías que se pueden utilizar para analizar estos datos y evaluar las posibles consecuencias económicas de los comportamientos y las medidas adoptadas para tratar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

ACCIÓN 11
Establecer metodologías para la recopilación y el análisis de datos sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y sobre las acciones para enfrentarse a ella

Desarrollar recomendaciones relativas a indicadores de la magnitud e impacto económico de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y garantizar que se dispone de herramientas para supervisar y evaluar la eficacia y el impacto económico de las medidas adoptadas para enfrentarse a BEPS de forma permanente. Ello implicará el desarrollo de análisis económicos de la magnitud e impacto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (incluidos los efectos inducidos entre países) y las medidas para hacerle frente. El trabajo implicará también la evaluación de una serie de fuentes de datos existentes, la identificación de los nuevos tipos de datos que se deban recopilar y el desarrollo de metodologías basadas tanto en datos agregados (por ejemplo, IED y balanza de pagos) como en datos a nivel micro (por ejemplo, de los estados financieros y de las declaraciones fiscales), teniendo en cuenta la necesidad de respetar la confidencialidad del contribuyente y los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas.

Se necesitará también transparencia sobre ciertas transacciones/planificación fiscal. Las administraciones tributarias no disponen a menudo

de información completa y relevante sobre las estrategias de planificación fiscal. Sin embargo, la disponibilidad de información específica, completa y temporánea es esencial para permitir que los gobiernos identifiquen rápidamente las áreas de riesgo. Aunque las auditorías fiscales siguen siendo una fuente clave de información relevante, padecen una serie de limitaciones y carecen de herramientas adecuadas para la detección temprana de las técnicas de planificación fiscal agresiva. Pueden ser útiles en este sentido las medidas destinadas a mejorar el flujo de información sobre los riesgos fiscales hacia las administraciones tributarias y los responsables de la política fiscal ("iniciativas de revelación"). Otras medidas potencialmente útiles incluyen programas de cumplimiento cooperativo entre los contribuyentes y las administraciones tributarias (véase OCDE, 2013b).

ACCIÓN 12
Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva

Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas de declaración obligatoria para transacciones o estructuras agresivas o abusivas, teniendo en cuenta los costes administrativos para las administraciones tributarias y las empresas y aprovechando las experiencias del creciente número de países que cuentan con tales normas. El trabajo utilizará un diseño modular que permita la máxima coherencia, pero teniendo en cuenta las necesidades y los riesgos específicos de cada país. Uno de los centros de atención serán los regímenes fiscales internacionales, en los cuales el trabajo explorará el uso de una definición extensa de "beneficio fiscal" a fin de captar este tipo de transacciones. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre cumplimiento cooperativo. También implicará diseñar y poner en marcha modelos mejorados de intercambio de información para las estructuras de planificación fiscal internacional entre administraciones tributarias.

La transparencia incumbe también a los precios de transferencia y a los análisis de la cadena de valor. Una cuestión clave en la aplicación de los precios de transferencia es la asimetría de información entre los contribuyentes y las administraciones tributarias. Ello socava potencialmente la aplicación del principio de libre concurrencia y aumenta las oportunidades para la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. En muchos países, las administraciones tributarias tienen poca capacidad para desarrollar una visión "panorámica" de la cadena de valor global del contribuyente. Además, las divergencias de enfoque sobre los requisitos de documentación para los precios de transferencia conduce a costes administrativos significativos para las empresas. En ese sentido, es importante que las administraciones tributarias tengan a su disposición información adecuada acerca de las funciones

relevantes realizadas por otros miembros del grupo multinacional en materia de servicios intragrupo y otras transacciones.

ACCIÓN 13
Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia

Desarrollar normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la administración tributaria, teniendo en cuenta los costes de cumplimiento para las empresas. Las normas a desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación mundial de sus ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados entre los países, aplicando un modelo común.

Las acciones para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios deben ser complementadas con acciones que garanticen la certeza y la previsibilidad en los negocios. Un complemento importante del trabajo en asuntos de erosión de la base imponible y de traslado de beneficios será trabajar para mejorar la eficacia de los procedimientos amistosos. La interpretación y la aplicación de las normas nuevas que resulten del trabajo descrito más arriba podrían introducir elementos de incertidumbre que deberían ser minimizadas todo lo posible. Por consiguiente se realizarán trabajos destinados a examinar y luchar contra obstáculos que impiden que los países resuelvan las controversias derivadas de la aplicación del convenio mediante los procedimientos amistosos. Asimismo se tendrá en cuenta la posibilidad de completar las disposiciones existentes sobre les procedimientos amistosos en los convenios fiscales con una cláusula de arbitraje obligatorio y vinculante.

ACCIÓN 14
Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias

Desarrollar soluciones para luchar contra los obstáculos que impiden que los países resuelvan las controversias relacionadas con los convenios mediante los procedimientos amistosos, incluyendo la ausencia de disposiciones sobre arbitraje en la mayoría de convenios y el hecho de que el acceso a los procedimientos amistosos y el arbitraje pueda ser denegado en algunos casos.

(iv) Del acuerdo político a la normativa tributaria: la necesidad de una implementación rápida de las medidas.

Existe la necesidad de considerar formas innovadoras para implementar las medidas resultantes del Plan de acción de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. El cumplimiento de las acciones incluidas en el Plan de acción sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios dará lugar a una serie de resultados. Algunas acciones darán lugar probablemente a recomendaciones relacionadas con disposiciones legales internas, así como a cambios en los Comentarios al Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y a las Directrices en materia de precios de transferencia de la OCDE. Probablemente, otras acciones darán lugar a cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Este es el caso por ejemplo de la introducción de una disposición anti-abuso de convenio, de los cambios en la definición de EP, de los cambios en las disposiciones sobre precios de transferencia y de la introducción de nuevas disposiciones en el Convenio en relación con los desajustes por mecanismos híbridos. Los cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE no serán directamente efectivos sin las correspondientes enmiendas de los convenios fiscales bilaterales. Si el proceso se aborda convenio por convenio, el gran número de convenios en vigor puede hacer que este proceso sea muy largo, y más aún cuando los países se embarquen en renegociaciones generales de sus convenios fiscales bilaterales. Un instrumento multilateral que modifique los convenios bilaterales es una prometedora vía de avance en este sentido.

ACCIÓN 15
Desarrollar un instrumento multilateral

Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y así enmienden los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para ofrecer un enfoque innovador a la fiscalidad internacional, que reflejen la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución.

B. Plazos

La lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios es crítica para la mayoría de países y debe hacerse en el momento oportuno, entre otras cosas para evitar un deterioro del marco existente basado en el consenso. El ritmo del proyecto debe ser rápido para que las acciones concretas se puedan cumplir deprisa. Al mismo tiempo, los gobiernos necesitan también tiempo para completar el trabajo técnico necesario y alcanzar consensos amplios. En este contexto, se espera que el plan de acción se haya completado en gran parte en un período de dos años, reconociendo que algunas acciones se abordarán más deprisa conforme el trabajo vaya avanzando, mientras que otras pueden requerir un trabajo a más largo plazo:

- Entre las acciones que probablemente se cumplimentarán en 12-18 meses, se hallan las relativas a desajustes por mecanismos híbridos, abuso de convenio, ciertos aspectos de los precios de transferencia de bienes intangibles, requisitos de documentación a efectos de precios de transferencia, un informe que identifique las cuestiones planteadas por la economía digital y las posibles acciones para hacer frente a ellas, así como parte de los trabajos sobre prácticas fiscales perniciosas.
- Acciones a cumplimentar *en dos años* son las relacionadas con las normas CFC, la deducibilidad de intereses, la prevención de la elusión artificiosa de la condición de EP, ciertos aspectos de los precios de transferencia de bienes intangibles, riesgos, transacciones de capital y de alto riesgo, parte de los trabajos sobre prácticas fiscales perniciosas, recopilación de datos, reglas de divulgación obligatoria y resolución de controversias.
- Acciones que pueden requerir más de dos años incluyen aspectos de los precios de transferencia de transacciones financieras, parte de los trabajos sobre prácticas fiscales perniciosas y el desarrollo de instrumentos multilaterales para implementar más ágilmente los cambios en los convenios bilaterales. Aunque estas acciones se consideran como elementos clave del Plan de acción, se reconoce que este trabajo tendrá que ser desarrollado en diferentes etapas, empezando por un análisis exhaustivo de las cuestiones.

El Anexo A contiene una tabla en la que se resumen las diferentes acciones y se indica el calendario previsto para cumplimentarlas.

C. Metodología

El Proyecto BEPS marca un punto de inflexión en la historia de la cooperación internacional en materia de tributación. Como el marco actual basado en el consenso está en riesgo, es fundamental que se adopte una metodología adecuada que asegure que el trabajo sea inclusivo y eficaz, teniendo en cuenta la perspectiva de los países en desarrollo y los beneficios de las aportaciones de los negocios y la sociedad civil en general.

(i) Un proceso inclusivo y eficaz: el lanzamiento del Proyecto OCDE/G20 BEPS y la participación de los países en desarrollo

El cumplimiento del conjunto de actuaciones previstas en este Plan de acción requiere un proceso eficaz y global que envuelva todas las partes interesadas relevantes. Para ello, y con el fin de facilitar una mayor participación de las principales economías no miembros de la OCDE, se pondrá en marcha el "Proyecto BEPS". A la luz del gran interés y el apoyo expresado en varias ocasiones por el G20, se propone que se invite a los países del G20 interesados que no sean miembros de la OCDE a formar parte del proyecto como Asociados, es decir, en pie de igualdad con los miembros de la OCDE (incluso a nivel de los órganos auxiliares que participan en los trabajos de BEPS), y se espera que se asocien a los resultados del Proyecto BEPS. Otros que no sean miembros pueden ser invitados a participar como Invitados en ocasiones singulares.

Los países en desarrollo también se enfrentan a problemas relacionados con BEPS, aunque los problemas pueden manifestarse de manera diferente dada la especificidad de sus marcos legales y administrativos La Organización de las Naciones Unidas (ONU) participa en el trabajo tributario de la OCDE y sin duda proporcionará información útil acerca de las preocupaciones especiales de los países en desarrollo. El Grupo de trabajo sobre fiscalidad y desarrollo y el programa de relaciones globales de la OCDE proporcionarán una plataforma útil para discutir las preocupaciones específicas BEPS en el caso de los países en desarrollo y explorar posibles soluciones con todos los interesados. Finalmente, mecanismos existentes tales como los Foros globales sobre convenios fiscales, precios de transferencia, IVA y sobre transparencia e intercambio de información con fines tributarios, se usarán para que todos los países participen en las discusiones relativas a posibles soluciones técnicas.

(ii) Procesos eficientes

Las expectativas políticas son muy altas en la mayoría de países y los resultados e impacto del trabajo BEPS tiene que alinearse con estas expectativas políticas. El Proyecto BEPS se basará sobre la experiencia del

Comité de asuntos fiscales (CAF) y de sus órganos subsidiarios. Si bien las prácticas de los órganos subsidiarios están bien adaptados para el desarrollo de consensos en el trabajo de rutina, éstos requieren cierta adaptación para obtener resultados dentro de los plazos previstos. Existe, pues, una necesidad de encontrar maneras de lograr que el trabajo progrese rápidamente mientras se mantiene el consenso. Cada órgano subsidiario necesitará buscar nuevas maneras de conseguir el consenso tan rápido como sea posible. Esto puede implicar, por ejemplo, establecer grupos focales para las acciones de las cuales es responsable. Cada grupo focal podrá componerse de un número relativamente pequeño de delegados, con un país que asuma el liderazgo y actúe como coordinador. Los grupos focales trabajarían activamente entre reunión y reunión del órgano auxiliar pertinente, utilizando métodos de trabajo a distancia y reduciendo las reuniones físicas al mínimo, para elaborar propuestas que se distribuirían y aprobarían por el órgano subsidiario.

(iii) Consultar a las empresas y a la sociedad civil

Consultar con partes interesadas distintas de gobiernos resulta clave también. Se invitará a los representantes de organizaciones empresariales y a la sociedad civil para que comenten las diferentes propuestas que se desarrollen en el curso del trabajo. El núcleo de la relación de la OCDE con la sociedad civil se establece a través del Comité asesor de la industria y negocios (BIAC) y del Comité asesor sindical (TUAC) de la OCDE. Se consultará a las organizaciones no-gubernamentales, a los institutos de opinión y a las universidades. El trabajo de la OCDE en los diferentes elementos del Plan de acción continuará incluyendo un proceso inclusivo y transparente de consulta y se organizará un diálogo político de alto nivel con todas las partes interesadas de periodicidad anual.

Una errata ha sido publicada para esta página, véase : http://www.oecd.org/about/publishing/Corrigendum-BEPSActionPlan-es.pdf

Referencias

G20 (2012), *Declaración de los Líderes del G20*, Los Cabos, México, www.diplomatie.gouv.fr/fr/IMG/pdf/12-1268-declaration_G20_Los_Cabos_cle82ebc5.pdf.

OCDE (2013a), *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*, Éditions OCDE, París. http://dx.doi/org/10.1787/9789264201224-es.

OCDE (2013b), *La relación cooperativa: Un marco de referencia : De la relación cooperativa al cumplimiento cooperativo*, Éditions OCDE, París. http://dx.doi/org/10.1787/9789264207547-es.

OCDE (1998), *Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue*, [Competencia Fiscal Perniciosa: un problema mundial emergente], Éditions OCDE, París. http://dx.doi/org/10.1787/9789264162945-en.

Anexo A

Visión general de las acciones y calendarios

Este anexo contiene tablas-resumen indicando el calendario para las acciones previstas en el Plan de acción.

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción**

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
1 – Abordar los retos de la economía digital en la imposición	*Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital para la aplicación de las actuales normas de fiscalidad internacional y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta. Los temas a examinar incluyen, pero no se limitan a, la capacidad de una compañía para tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición debido a la falta de un "nexo" bajo las normas internacionales actuales, la atribución del valor creado a partir de la generación de datos comercializables de ubicación relevante mediante el uso de productos y servicios digitales, la caracterización de los ingresos procedentes de los nuevos modelos comerciales, la aplicación de normas relativas a la tributación en la fuente y el modo de asegurar la recaudación efectiva del IVA/IIC y otros impuestos indirectos relativos al suministro transfronterizo de bienes y servicios digitales. Ese trabajo necesitará de un análisis exhaustivo de los distintos modelos comerciales de este sector.*	Informe identificando las cuestiones que plantea la economía digital y las acciones posibles para hacerles frente.	Septiembre de 2014

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
2 – Neutralizar los efectos de los desajustes provocados por mecanismos híbridos	*Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones para el diseño de normas internas para neutralizar el efecto (por ejemplo, la doble exención, la doble deducción, el diferimiento a largo plazo) de los mecanismos y entidades híbridas. Entre ellas pueden figurar: (i) cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para asegurar que no se utilizan mecanismos y entidades híbridas (así como entidades con residencia dual) para obtener indebidamente ventajas derivadas de los tratados; (ii) disposiciones en la legislación nacional que eviten la exención o el no reconocimiento de los pagos que sean deducibles para el pagador; (iii) disposiciones en la legislación nacional que denieguen una deducción por un pago que no se haya de incluir en los ingresos del receptor (y que no esté sujeto a imposición por normas de CFC u otras similares); (iv) disposiciones en la legislación nacional que denieguen la deducción por un pago que también sea deducible en otra jurisdicción; y (v) cuando sea necesario, orientación para la coordinación o normas para resolver conflictos si hay más de un país que desea aplicar ese tipo de normas a una transacción o estructura. Se debe prestar una atención especial a la interacción entre los posibles cambios en una ley nacional y las disposiciones del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Este trabajo se coordinará con el relativo a las limitaciones a la deducción de gastos financieros, el dedicado a las normas de las CFC y el de la búsqueda del convenio más favorable ("treaty shopping").*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2014
		Recomendaciones para el diseño de normas internas	Septiembre de 2014
3 – Fortalecimiento de las Normas CFC	*Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas para las compañías foráneas controladas. Este trabajo se coordinará con otros según sea necesario.*	Recomendaciones relativas al diseño de normas internas	Septiembre de 2015

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
4 – Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en intereses y otros pagos financieros	*Desarrollar recomendaciones sobre las mejores prácticas en el diseño de normas para evitar la erosión de la base imponible a través de la utilización de los gastos por intereses, por ejemplo, mediante el uso de la deuda con entidades vinculadas y de terceros para lograr la deducción de intereses excesivos o para financiar la producción de ingresos exentos o diferidos, y otros pagos financieros que son económicamente equivalentes a los pagos de intereses. El trabajo evaluará la eficacia de los diferentes tipos de limitaciones. En conexión con la labor anterior y en su apoyo, se establecerán también orientaciones sobre precios de transferencia con respecto a la fijación de precios de las transacciones financieras vinculadas, incluyendo las garantías financieras y de rendimiento, derivados (incluidos los derivados internos utilizados en las relaciones intra-bancarias), y compañías de seguro cautivas y de otras clases. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos y reglas CFC.*	Recomendaciones relativas al diseño de normas internas	Septiembre de 2015
		Cambios en las Directrices sobre precios de transferencia	Diciembre de 2015
5 – Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia	*Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas dando prioridad a la mejora de la transparencia, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a regímenes preferenciales, y para que exijan una actividad sustancial para cualquier régimen preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.*	Finalizar el análisis de los regímenes de los países miembros	Septiembre de 2014
		Estrategia para extender la participación de los países que no son miembros de la OCDE	Septiembre de 2015
		Corrección de los criterios existentes	Diciembre de 2015

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
6 – Impedir el abuso de convenio	*Desarrollar disposiciones y recomendaciones relativas al diseño de normas internas que impidan la concesión de los beneficios del convenio en circunstancias inapropiadas. Se realizarán también trabajos para clarificar que los convenios fiscales no tienen por objeto facilitar la generación de doble no imposición e identificar las consideraciones de política fiscal que, en general, los países deben tener en cuenta antes de decidirse a entrar en un convenio fiscal con otro país. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos.*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2014
		Recomendaciones relativas al diseño de normas internas	Septiembre de 2014
7 – Impedir la elusión artificiosa de la condición de EP	*Desarrollar modificaciones en la definición de EP para impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP en relación a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluso mediante la utilización de mecanismos de comisionista y exenciones para actividades específicas. Al trabajar en estas cuestiones, se abordarán también las relacionadas con la atribución de beneficios.*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2015

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
8 – Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor/ intangibles.	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre miembros del grupo. Esto implicará: (i) la adopción de una definición amplia y claramente delineada de intangibles; (ii) asegurar que los beneficios asociados a la transferencia y al uso de intangibles están debidamente asignados de conformidad con (en lugar de separados de) la creación de valor; (iii) desarrollar normas de precios de transferencia o medidas especiales para las transferencias de intangibles de difícil valoración; y (iv) actualizar la reglamentación sobre mecanismos de reparto de costes.*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2014
		Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2015
9 – Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor/riesgos y capital	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la transferencia de riesgos entre, o la asignación excesiva de capital a, miembros del grupo. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o de medidas especiales que aseguren que una entidad no acumulará resultados inadecuados únicamente por haber asumido contractualmente riesgos o haber aportado capital. Las normas a desarrollar requerirán también la alineación de resultados con la creación de valor. Esta labor se coordinará con el trabajo sobre deducciones de gastos de interés y otros pagos financieros.*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2015

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
10 – Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor/otras transacciones de alto riesgo	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la participación en transacciones que no ocurrirían, o que raramente ocurrirían, entre terceros. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o medidas especiales para: (i) clarificar las circunstancias en las que se puede recalificar las transacciones; (ii) clarificar la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular, el de división de beneficios en el contexto de las cadenas globales de valor; y (iii) proporcionar protección contra los tipos más comunes de erosión de la base mediante pagos, tales como pagos por gastos de gestión y gastos de la sede principal.*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2015
11 – Establecer metodologías para la recopilación y análisis de datos sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de las acciones para enfrentarse a ella	*Desarrollar recomendaciones relativas a indicadores de la magnitud e impacto económico de la erosión de la base imponible y del traslado de beneficios y garantizar que se dispone de herramientas para supervisar y evaluar la eficacia y el impacto económico de las medidas adoptadas para enfrentarse a BEPS de forma permanente. Ello implicará el desarrollo de análisis económicos de la magnitud e impacto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (incluidos los efectos inducidos entre países) y las medidas para hacerle frente. El trabajo implicará también la evaluación de una serie de fuentes de datos existentes, la identificación de nuevos tipos de datos que se deban recopilar y el desarrollo de metodologías basadas tanto en datos agregados (por ejemplo, IED y balanza de pagos) como de datos a nivel micro (por ejemplo, de los estados financieros y las declaraciones fiscales), teniendo en cuenta la necesidad de respetar la confidencialidad del contribuyente y los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas.*	Recomendaciones relativas a la recopilación de datos y las metodologías para su análisis.	Septiembre de 2015

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
12 – Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	*Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas de declaración obligatoria para transacciones o estructuras agresivas o abusivas, teniendo en cuenta los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas y aprovechando las experiencias del creciente número de países que cuentan con tales normas. El trabajo utilizará un diseño modular que permita la máxima coherencia, pero teniendo en cuenta las necesidades y los riesgos específicos de cada país. Uno de los centros de atención serán los esquemas de planificación fiscal internacional, en los cuales el trabajo explorará el uso de una definición extensa de "beneficio fiscal" a fin de captar este tipo de transacciones. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre cumplimiento cooperativo. También implicará diseñar y poner en marcha modelos mejorados de intercambio de información para los esquemas de planificación fiscal internacional entre administraciones tributarias.*	Recomendaciones relativas al diseño de normas internas	Septiembre de 2015
13 – Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia	*Desarrollar normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la administración tributaria, teniendo en cuenta los costes de cumplimiento para las empresas. Las normas a desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación mundial de sus ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados entre los países de acuerdo con un modelo común.*	Modificaciones en las Directrices sobre precios de transferencia y recomendaciones relativas al diseño de normas internas	Septiembre de 2014
14 – Hacer más eficaces los mecanismos de resolución de controversias	*Desarrollar soluciones para luchar contra los obstáculos que impiden que los países resuelvan las controversias relacionadas con los convenios mediante los procedimientos amistosos, incluyendo la ausencia de disposiciones sobre arbitraje en la mayoría de convenios y el hecho de que el acceso a los procedimientos amistosos y el arbitraje puede resultar denegado en algunos casos.*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE	Septiembre de 2015

Tabla A.1. **Resumen del Plan de acción BEPS por acción** *(continuación)*

Acción	Descripción	Resultado esperado	Fecha límite
15 – Desarrollar un instrumento multilateral	*Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de enmienda de los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para suministrar un enfoque innovador a los temas de tributación internacional, que reflejen la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución.*	Informe que identifique cuestiones relevantes sobre tributación y derecho internacional público.	Septiembre de 2014
		Desarrollar un instrumento multilateral	Diciembre de 2015

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS**

EN SEPTIEMBRE 2014		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Abordar los retos impositivos de la economía digital	*Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital a la aplicación de las actuales normas de fiscalidad internacional y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta. Los temas a examinar incluyen, pero no se limitan a, la capacidad de una compañía de tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición debido a la falta de un"nexo" bajo las normas internacionales actuales, la atribución de valor creado a partir de la generación de datos comercializables de ubicación relevante mediante el uso de productos y servicios digitales, la caracterización de los ingresos procedentes de nuevos modelos comerciales, la aplicación de normas relativas a la fuente y el modo de asegurar la recaudación efectiva del IVA/IIC y otros impuestos indirectos relativos al suministro transfronterizo de bienes y servicios digitales. Ese trabajo necesitará de un análisis exhaustivo de los distintos modelos comerciales de este sector.*	Informe identificando las cuestiones planteadas por la economía digital y las acciones posibles para resolverlas

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2014		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos	*Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones para el diseño de normas internas para neutralizar el efecto (por ejemplo, la doble exención, la doble deducción, el diferimiento a largo plazo) de los mecanismos y entidades híbridas. Entre ellas pueden figurar: (i) cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE para asegurar que no se utilizan mecanismos y entidades híbridas (así como entidades con residencia dual) para obtener indebidamente ventajas de los tratados; (ii) disposiciones en la legislación nacional que eviten la exención o el no reconocimiento de los pagos que sean deducibles para el pagador; (iii) disposiciones en la legislación nacional que denieguen una deducción por un pago que no se pueda incluir en los ingresos del receptor (y que no esté sujeta a imposición por normas de CFC u otras similares); (iv) disposiciones en la legislación nacional que denieguen la deducción por un pago que también sea deducible en otra jurisdicción; y (v) cuando sea necesario, orientación para la coordinación o normas para resolver conflictos si hay más de un país que desee aplicar ese tipo de normas a una transacción o estructura. Se debe prestar una atención especial a la interacción entre los posibles cambios en una ley nacional y las disposiciones del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Este trabajo se coordinará con el trabajo sobre las limitaciones a la deducción de los gastos financieros, el trabajo sobre las normas de las CFC y el trabajo sobre la búsqueda del convenio más favorable ("treaty shopping").*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE Recomendaciones respecto al diseño de normas internas

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2014		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia – *fase 1*	*Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas con la en la mejora de la transparencia como prioridad, incluido el intercambio espontáneo obligatorio de las resoluciones individuales relativas a los regímenes preferenciales, y para que exijan una actividad sustancial para cualquier régimen preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.*	Finalizar el análisis de los regímenes de los países miembros
Impedir el abuso de convenio	*Desarrollar disposiciones convencionales y recomendaciones relativas al diseño de normas internas que impidan la concesión de los beneficios del convenio en circunstancias inapropiadas. Se realizarán también trabajos para clarificar que los convenios fiscales no tienen como finalidad generar la doble no imposición e identificar las consideraciones de política fiscal que, en general, los países deben tener en cuenta antes de decidirse a suscribir un convenio fiscal con otro país. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos.*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE Recomendaciones respecto al diseño de las normas internas
Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor: intangibles – *fase 1*	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre grupos de miembros. Esto implicará: (i) la adopción de una definición amplia y claramente delineada de intangibles; (ii) asegurar que los beneficios asociados a la transferencia y al uso de intangibles están debidamente asignados de conformidad con (en lugar de separados de) la creación de valor; …*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2014		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia	*Desarrollar normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la administración tributaria, teniendo en cuenta los costes de cumplimiento para las empresas. Las normas a desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación mundial de sus ingresos, sobre la actividad económica y sobre los impuestos pagados entre los países, de acuerdo con un modelo común.*	Modificaciones en las Directrices sobre precios de transferencia y recomendaciones relativas al diseño de normas internas
Desarrollar un instrumento multilateral – *fase 1*	*Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de enmienda de los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para suministrar un enfoque innovador a los problemas de fiscalidad internacional, que reflejen la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución.*	Informe que identifique cuestiones relevantes sobre tributación y derecho internacional público

EN SEPTIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Reforzar las normas sobre las CFC	*Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas para las CFC. Este trabajo se coordinará con otros según sea necesario.*	Recomendaciones respecto al diseño de las normas internas

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros	*Desarrollar recomendaciones sobre las mejores prácticas en el diseño de normas para evitar la erosión de la base imponible a través de la utilización de los gastos por intereses, por ejemplo, mediante el uso de la deuda con entidades vinculadas y con terceros para lograr la deducción de intereses excesivos o para financiar la producción de ingresos exentos o diferidos, y otros pagos financieros que son económicamente equivalentes a los pagos de intereses. El trabajo evaluará la eficacia de los diferentes tipos de limitaciones. En conexión con la labor anterior y en su apoyo, se establecerán también orientaciones sobre precios de transferencia con respecto a la fijación de precios de las transacciones financieras vinculadas, incluyendo las garantías financieras y del rendimiento, derivados (incluidos los derivados internos utilizados en las relaciones intra-bancarias), y compañías de seguro cautivas y de otras clases. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos y reglas CFC.*	Recomendaciones respecto al diseño de las normas internas
Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia – *fase 2*	*Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas con la en la mejora de la transparencia como prioridad, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a los regímenes preferenciales, y que se exija una actividad sustancial para cualquier régimen preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.*	Estrategia para extender la participación de los países que no son miembros de la OCDE
Impedir la elusión artificiosa de la condición de EP	*Desarrollar modificaciones en la definición de EP para impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP en relación a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluso mediante la utilización de mecanismos de comisionista y exenciones para actividades específicas. Al trabajar en estas cuestiones, se abordarán también las relacionadas con la atribución de beneficios.*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor: intangibles – *fase 2*	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio del movimiento de intangibles entre miembros del grupo. Esto implicará: … (iii) desarrollar normas de precios de transferencia o medidas especiales para las transferencias de intangibles de difícil valoración; y (iv) actualizar la reglamentación sobre mecanismos de reparto de costes.*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE
Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor: riesgos y capital	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la transferencia de riesgos entre, o la asignación excesiva de capital a, miembros del grupo. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o de medidas especiales que aseguren que una entidad no acumulará resultados inadecuados únicamente por haber asumido contractualmente riesgos o aportado capital. Las normas a desarrollar requerirán también la alineación de resultados con la creación de valor. Esta labor se coordinará con el trabajo sobre deducciones de gastos de interés y otros pagos financieros.*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE
Asegurar que los resultados en los precios de transferencia están en línea con la creación de valor/otras transacciones de alto riesgo	*Desarrollar reglas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios por medio de la participación en transacciones que no ocurrirían, o que raramente ocurrirían, entre terceros. Ello implicará la adopción de normas sobre precios de transferencia o medidas especiales para: (i) clarificar las circunstancias en las que se puede recalificar las transacciones; (ii) clarificar la aplicación de los métodos de precios de transferencia, en particular, el de división del beneficio en el contexto de las cadenas globales de valor; y (iii) proporcionar protección contra los tipos más comunes de erosión de la base de pagos, tales como gastos de gestión y gastos de la sede principal.*	Modificaciones de las Directrices sobre precios de transferencia y posiblemente también en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Establecer metodologías para la recopilación y el análisis de datos sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y sobre las acciones para enfrentarse a ella	*Desarrollar recomendaciones relativas a indicadores de magnitud e impacto económico de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y garantizar que se disponga de herramientas para supervisar y evaluar la eficacia y el impacto económico de las medidas adoptadas para enfrentarse a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios de forma permanente. Ello implicará el desarrollo de análisis económicos de la magnitud e impacto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (incluidos los efectos inducidos entre países) y las medidas para hacerle frente. El trabajo implicará también la evaluación de una serie de fuentes de datos existentes, la identificación de nuevos tipos de datos que se deban recopilar y el desarrollo de metodologías basadas tanto en agregados (por ejemplo, IED y balanza de pagos) como de datos a nivel micro (por ejemplo, de los estados financieros y las declaraciones fiscales), teniendo en cuenta la necesidad de respetar la confidencialidad del contribuyente y los costes administrativos para las administraciones tributarias y para las empresas.*	Recomendaciones relativas a la recopilación de datos y las metodologías para su análisis.
Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	*Desarrollar recomendaciones relativas al diseño de normas de declaración obligatoria para transacciones o estructuras agresivas o abusivas, teniendo en cuenta los costes administrativos para las administraciones tributarias y las empresas y aprovechando las experiencias del creciente número de países que cuentan con tales normas. El trabajo utilizará un diseño modular que permita la máxima coherencia, pero teniendo en cuenta las necesidades y los riesgos específicos de cada país. Uno de los centros de atención serán los esquemas de planificación fiscal internacional, en los cuales el trabajo explorará el uso de una definición extensa de "beneficio fiscal" a fin de captar este tipo de transacciones. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre cumplimiento cooperativo. También implicará diseñar y poner en marcha modelos mejorados de intercambio de información para los esquemas de planificación fiscal internacional entre administraciones tributarias.*	Recomendaciones respecto al diseño de las normas internas

Tabla A.2. **Resumen cronológico del Plan de acción BEPS** *(continuación)*

EN SEPTIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Hacer más eficaces los mecanismos de resolución de controversias	*Desarrollar soluciones para luchar contra los obstáculos que impiden que los países resuelvan las controversias relacionadas con los convenios mediante los procedimientos amistosos, incluyendo la ausencia de disposiciones sobre arbitraje en la mayoría de convenios y el hecho de que el acceso a los procedimientos amistosos y el arbitraje puede resultar denegado en algunos casos.*	Cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE

EN DICIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés – *fase 2*	*Desarrollar recomendaciones sobre las mejores prácticas en el diseño de normas para evitar la erosión de la base imponible a través de la utilización de los gastos por intereses, por ejemplo, mediante el uso de la deuda de entidades vinculadas y de terceros para lograr la deducción de intereses excesivos o para financiar la producción de ingresos exentos o diferidos, y otros pagos financieros que son económicamente equivalentes a los pagos de intereses. El trabajo evaluará la eficacia de los diferentes tipos de limitaciones. En conexión con la labor anterior y en su apoyo, se establecerán también orientaciones sobre precios de transferencia con respecto a la fijación de precios de las transacciones financieras vinculadas, incluyendo las garantías financieras y del rendimiento, derivados (incluidos los derivados internos utilizados en las relaciones intra-bancarias), y compañías de seguro cautivas y de otras clases. El trabajo se coordinará con el trabajo sobre híbridos y reglas CFC.*	Cambios en las Directrices sobre precios de transferencia

EN DICIEMBRE 2015		
Acción	**Descripción**	**Resultado esperado**
Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia – *fase 3*	*Poner al día el trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas con la mejora de la transparencia como prioridad, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a los regímenes preferenciales, y que se exija una actividad sustancial para cualquier régimen preferencial. Se adoptará un enfoque holístico para evaluar los regímenes fiscales preferenciales en el contexto de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Se trabajará con los países que no son miembros de la OCDE sobre la base del marco existente y se considerarán modificaciones o adiciones al marco existente.*	Corrección de los criterios existentes para identificar las prácticas fiscales perniciosas
Desarrollar un instrumento multilateral – *fase 2*	*Analizar las cuestiones de derecho internacional público y tributario en relación con el desarrollo de un instrumento multilateral que permita que las jurisdicciones que lo deseen implementen las medidas que se desarrollen en el curso de los trabajos de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios y de enmienda de los convenios fiscales bilaterales. Sobre la base de este análisis, las partes interesadas desarrollarán un instrumento multilateral diseñado para suministrar un enfoque innovador a los temas de tributación internacional, que reflejen la naturaleza rápidamente evolutiva de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a esta evolución.*	Instrumento multilateral

ORGANIZACIÓN DE COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICO

La OCDE constituye un foro único en su género, donde los gobiernos trabajan conjuntamente para afrontar los retos económicos, sociales y medioambientales que plantea la globalización. La OCDE está a la vanguardia de los esfuerzos emprendidos para ayudar a los gobiernos a entender y responder a los cambios y preocupaciones del mundo actual, como el gobierno corporativo, la economía de la información y los retos que genera el envejecimiento de la población. La Organización ofrece a los gobiernos un marco en el que pueden comparar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar buenas prácticas y trabajar en la coordinación de políticas nacionales e internacionales.

Los países miembros de la OCDE son: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, Eslovenia, España, Estados Unidos de América, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Suecia, Suiza y Turquía. La Unión Europea participa en el trabajo de la OCDE.

Las publicaciones de la OCDE aseguran una amplia difusión de los trabajos de la Organización. Estos incluyen los resultados de la compilación de estadísticas, los trabajos de investigación sobre temas económicos, sociales y medioambientales, así como las convenciones, directrices y los modelos desarrollados por los países miembros.

OECD PUBLISHING, 2, rue André-Pascal, 75775 PARIS CEDEX 16
(23 2013 33 4 P) ISBN 978-92-64-20780-6 – No. 61156 2013

Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios

Índice

Resumen
Capítulo 1. Introducción
Capítulo 2. Antecedentes
Capítulo 3. Plan de acción
Anexo A. Visión general de las acciones y calendários

Consulte esta publicación en línea: ***http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es.***

Este trabajo está publicado en OECD iLibrary, plataforma que reúne todos los libros, publicaciones periódicas y bases de datos de la OCDE.
Visite ***www.oecd-ilibrary.org*** para más información.

OECD*publishing*
www.oecd.org/publishing

ISBN 978-92-64-20780-6
23 2013 33 4 P

9 789264 207806