

# La OCDE presenta su propuesta de cambio en el escenario fiscal internacional: “*Unified Approach*”, más allá de la Economía Digital

Legal Flash del Área de Derecho Financiero y Tributario

15 octubre 2019



## Principales novedades:

- La OCDE publica para comentarios un documento en el que propone un cambio de principios en la fiscalidad internacional.
- Este cambio afecta a todos aquellos negocios que tengan relación con consumidores finales y no sólo a entidades puras “digitales”.
- La nueva propuesta versa sobre la desaparición del criterio de “presencia física” como elemento esencial para determinar la potestad tributaria de los Estados. Ahora los países podrían gravar las actividades realizadas sin necesidad de que la empresa que desarrolla el servicio o negocio esté presente en ese país.
- Se define un nuevo nexo para tributar y una nueva forma de atribuir beneficios a las empresas.
- El calendario que se está proponiendo plantea una propuesta consensuada para finales de 2020.
- A falta de consenso la Unión Europea ha advertido que reanudará los trabajos para medidas unilaterales.



La OCDE acaba de publicar su propuesta para la tributación a nivel global de los negocios más internacionalizados.

### Antecedentes y calendario

Este es un proyecto que ha estado enmascarado bajo el título de Economía Digital y desarrollado por los diferentes grupos de trabajo derivados de la antigua Acción 1 del plan de BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*). De hecho, el último documento publicado por este Organismo en febrero de 2019, llevaba el título de “*Adressing the Tax challenges of the digitalisation of the Economy*”, por lo que habría cabido esperar que los trabajos se siguiesen centrandos exclusivamente en el mundo digital.

Sin embargo, este no ha sido el caso. Ya en febrero de 2019 se apuntaban diferentes soluciones para la economía digital pero también se abría la puerta a un cambio que afectase a actividades de todo tipo en especial a empresas que generan ingresos por el suministro de productos de consumo o por servicios digitales que tienen un elemento orientado al consumidor. Y esta última propuesta es la que se ha confirmado, que es lo que se ha venido a denominar “Pilar I”.

Adicionalmente, la OCDE utiliza este documento para lanzar una nueva propuesta de tributación que propone discutir sobre un impuesto sobre sociedades mínimo que debería satisfacerse a nivel internacional; este planteamiento copia muchos de los presupuestos de la transparencia fiscal internacional, pero ampliando en gran medida su ámbito de aplicación. Es lo que se ha venido a calificar en la OCDE como “Pilar II”.

El nuevo documento publicado el 9 de octubre de 2019, sólo se refiere al Pilar I y elimina del título la referencia a la Economía Digital, pasando a centrarse en el “*Unified Approach*”. Se trata de una propuesta del Secretariado de la OCDE que se emite para comentarios, otorgando plazo hasta el 12 de noviembre para la remisión de comentarios, y con un calendario que pretende publicar un documento más definitivo a finales de 2020.

La OCDE ha organizado una primera consulta pública los días 21 y 22 de noviembre en relación con el “*Unified Approach*” y una segunda en diciembre para el Pilar II.



## Principal cambio propuesto

Hasta ahora la tributación de las grandes multinacionales se ha basado siempre en la “presencia física”, en las actividades que estas entidades han desarrollado en los diferentes países, y su nivel de imposición estaba directamente ligado al volumen de funciones, activos y riesgos que desarrollaban o asumían.

Este requisito de “presencia física” ha tendido a desequilibrar la tributación de aquellos negocios que podían desarrollarse sin necesidad de implantarse en un país, por lo que quedaban exentos de tributación muchos beneficios empresariales que se generaban en determinados territorios pero que no cumplían con el requisito de “presencia”.

La solución buscada intenta crear una nueva norma que permita hacer tributar a las grandes multinacionales incluso en aquellos casos en los que no haya “presencia física”.

Para ello ha sido necesario definir desde cero esta nueva forma de tributar, en función de determinados parámetros:

- Definición de la capacidad de gravar o la potestad tributaria. Es decir, definición del “nexo” que permita a un país identificar como gravable una determinada actividad empresarial sin que se fundamente en el criterio de la “presencia física”. Se ha optado por tener en cuenta el volumen de actividad económica de una entidad en otro país.
- Determinación del beneficio que es atribuible a esa actividad: hasta ahora las reglas de precios de transferencia (principio de plena competencia o arm’s length principle) y los Convenios permitían gravar el beneficio en función de la presencia física de las entidades en cada uno de los países; el beneficio restante tributaba en sede de la matriz. Sin embargo, en la nueva solución lo que se busca es gravar el beneficio que se obtiene en un país por el mero hecho de operar allí (con presencia o sin ella) y para ello hay que “reubicar” ese “beneficio residual” en el mercado que ha contribuido hasta cierto punto a su generación.



- Revisión de los mecanismos de eliminación de la doble imposición.  
Es importante recalcar que uno de los principales pilares en los que se apoya este cambio es en buscar una solución simple y garantista, para lo que serán necesarios muchos compromisos y acuerdos políticos a nivel global.

### Principales elementos de la propuesta

Analizando más en detalle los diferentes aspectos que se detallan en el documento, se pueden destacar los siguientes:

1. Empresas afectadas: en general serán aquellos negocios que tengan una importante relación con consumidores finales, es decir, aquellos en los que las principales rentas deriven de la fabricación y venta de productos al consumidor final (b2b o b2c) o rentas procedentes de la prestación de servicios digitales que también tengan relación con el consumidor final.

Todavía está pendiente el análisis de qué industrias podrían quedar excluidas (como la de servicios financieros), aunque hay un cierto acuerdo sobre la no inclusión de las actividades extractivas y de materias primas.

Por otro lado, se analizará también la posibilidad de establecer umbrales mínimos de actividad o tamaño de compañías, mencionando como posible límite 750 millones de volumen de negocios, similar al del “*country by country*”.

2. Definición del “nexus”: como se ha mencionado anteriormente, no puede haber una vinculación a la “presencia física” por lo que se ha buscado una vinculación económica mínima con el país en cuestión. A estos efectos se han considerado elementos como un volumen de negocios mínimo en cada país o determinados indicadores de actividad online que, en cualquier caso, deberían adaptarse a cada una de las peculiaridades de los mercados.

Este “nexo” no sólo afectará a ventas a consumidores sin presencia, sino también a ventas a través de distribuidores (vinculados o no).



La definición requerirá una norma específica que, probablemente, convivirá con la definición de establecimiento permanente.

3. Atribución de beneficios: se pretende respetar los principios de plena competencia de la OCDE pero añadiendo una regla adicional para los beneficios extraordinarios que se hayan generado (“beneficio residual”). Como principios generales, las denominadas “actividades rutinarias” se seguirán remunerando según el principio de plena competencia y las “no rutinarias” serán las que requieran de una nueva regulación. La suma de las dos constituirá la base imponible en cada país.

El procedimiento planteado considera tres posibilidades:

- > **Importe A (“Amount A”)**: Se remunerar en un país las actividades rutinarias de acuerdo con las reglas tradicionales (precio libre comparable, coste incrementado, precio de reventa, margen neto transaccional). A nivel de estados consolidados globales se calcularía el beneficio final global (BG) y se descontarían los beneficios rutinarios (Br) de los países. De esta forma se obtendría el “beneficio residual” del Grupo ( $BG - Br = BR$ ).

Este “beneficio residual” no se distribuiría en su totalidad, sino sólo una parte (x%). Para determinar la cantidad final a repartir ( $BR \times x\%$ ), la OCDE propone que se fijen unos porcentajes que sean aceptables por todos los países, con la intención de evitar discusiones en este punto.

Este es quizá uno de los elementos más complicados de todo el proyecto y sobre el que todavía no se plantean cifras concretas.

El importe total a reubicar se distribuiría en función de alguna clave de reparto objetiva entre los países con “nexus” (que podría ser las ventas).

El “beneficio residual” no atribuido a los mercados [ $BR(1-x\%)$ ] sería atribuido a los restantes vectores de creación de valor, intangibles comerciales, capital y riesgo aplicando el principio de *arm's length* tradicional.

- > **Importe B (“Amount B”)** para casos en los que sí haya presencia física: se propone establecer unos rendimientos fijos para las actividades rutinarias de



marketing y distribución. El objetivo aquí es intentar minimizar el número de conflictos de precios de transferencia que puedan surgir.

- **Importe C (“Amount C”)** para aquellos casos en los que se desarrollen otras actividades con presencia física (además de las del Importe B), acudiéndose al principio de *arm’s length* tradicional. El Secretariado propone también que se establezcan mecanismos de resolución de conflictos vinculantes y eficaces cuando la empresa o la Administración consideren que la remuneración debe ser diferente a la prevista anteriormente.

### Conclusiones

Se trata de una propuesta innovadora destinada a sentar a la mesa a los diferentes países para poder construir la discusión sobre una propuesta concreta. Esta discusión tendrá numerosos obstáculos como la definición de beneficio, su compatibilidad con diferentes modelos de negocio, la reconciliación de contabilidades de diferentes países, la voluntad de los países perdedores de una eventual aplicación de este sistema, la posibilidad de repartir pérdidas y un largo etcétera.

El planteamiento que ahora se hace desde el Secretariado de la OCDE representa uno de los cambios más importantes que ha habido en los últimos años en los principios de la fiscalidad internacional. La desaparición de la “presencia física” como mínimo necesario para tributar en un país va a requerir cambios en los Convenios para evitar la doble imposición, Directrices de Precios de transferencia y normativas internas de los Estados.

La anunciada y aparente simplicidad, no esconde significativas complejidades en su desarrollo y efectiva ejecución práctica.

Con esta propuesta el Secretariado de la OCDE pretende salir al paso de las múltiples propuestas unilaterales, como la *Digital Service Tax*, a fin de alcanzar un acuerdo de amplio consenso que aporte certeza y evite sobreimposiciones. El nivel de compromiso político necesario para adoptarlo es de una gran envergadura, pero parece que puede alcanzarse, por lo que será necesario hacer un seguimiento de estos trabajos en los próximos meses.



Recientemente<sup>1</sup>, el futuro comisario de Asuntos Económicos de la Unión Europea, Paolo Gentiloni, anunció que la Unión Europea reanudaría el trabajo sobre una solución fiscal digital unilateral en el tercer trimestre de 2020 si no hay un acuerdo de la OCDE para entonces.

©2019 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas

---

<sup>1</sup> <https://uk.reuters.com/article/uk-eu-economy-gentiloni/eu-ready-to-act-alone-on-digital-tax-if-no-global-deal-in-2020-idUKKBN1WC12D>