

# Incertidumbres y riesgos en tributación global

La reforma sobre tributación digital da mayor margen de actuación a los países

Las últimas propuestas de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre la imposición tributaria a las empresas digitales se alejan de la radical hoja de ruta propuesta en mayo y se acercan a la declaración política presentada en enero, proponiendo una modificación en el reparto del beneficio y un análisis comparativo para los beneficios rutinarios.<sup>1</sup> Los ministros de economía y finanzas del G20 han acogido con satisfacción los progresos realizados y han reafirmado su compromiso de buscar una solución consensuada antes de finales de 2020.<sup>2</sup>

Entre los últimos avances se incluye la limitación del ámbito de aplicación a las grandes empresas que lleven a cabo actividades B2C (“business-to-consumer”). Asimismo, parece que se recupera el principio de plena competencia o arm’s length, después de que pareciera condenado a la desaparición en las propuestas anteriores, aunque se trata solo de un indulto parcial.

Sin embargo, la sensación de alivio en las multinacionales de mediano tamaño probablemente se vea atenuado por la continua incertidumbre existente sobre el tipo de actividades comerciales y el tamaño de las empresas que se verán afectadas.

Además, con independencia de lo que finalmente acuerde la OCDE, dicho acuerdo será solo una recomendación, y serán los gobiernos quienes tengan que elaborar sus propias medidas, aumentándose así el riesgo de doble imposición y controversias entre territorios.

¿Qué aspectos abordan las últimas propuestas de la OCDE?  
¿Qué cuestiones dejan en el aire? ¿Sobre qué riesgos deben inmediatamente las empresas actuar?

<sup>1</sup> [El Enfoque Unificado: La Propuesta del Secretariado relativa al Primer Pilar – Documento para consulta pública, www.oecd.org – 9 de octubre 2019.](#)  
[OCDE/G20 Proyecto BEPS - Programa de trabajo para desarrollar una solución consensuada para los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, www.oecd.org – 31 de mayo de 2019.](#)  
[Abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía – Declaración política, www.oecd.org – 23 de enero de 2019.](#)

<sup>2</sup> [Comunicado de prensa del G20 sobre tributación internacional – 18 de octubre de 2019](#)



La imposición tributaria en las empresas digitales está resultando todo un reto. El tradicional sistema de tributación internacional de las últimas décadas exige presencia física en el país para tener que tributar por el impuesto de sociedades u otros impuestos directos.

Pero los tiempos han cambiado. Gracias a la digitalización, se producen una gran cantidad de transacciones en mercados en los que la empresa no tiene presencia física. ¿Cómo se puede adaptar la fiscalidad a las realidades del comercio moderno incorporando estas transacciones virtuales al marco tributario?

La fiscalidad de las empresas digitales también es polémica. Los gobiernos soportan una intensa presión política para aumentar la recaudación tributaria sobre unas grandes empresas tecnológicas que, en opinión -acertada o equivocada- de muchos votantes, no pagan suficientes impuestos.

Otros puntos que generan tensión son:

- Jurisdicciones en las que muchas empresas digitales tienen su sede y, por tanto, están satisfechas con las normas actuales y
- Los grandes mercados de consumo que creen que están perdiendo recaudación tributaria.



## ¿Cuáles son las propuestas?

A principios de este octubre, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) lanzó su último intento para encontrar una solución viable con respecto a las controvertidas cuestiones de la fiscalidad digital. Tras la radical propuesta presentada en mayo, que habría afectado prácticamente a todas las empresas, las nuevas propuestas del Pilar 1 (atribución de beneficios y nuevas normas sobre el nexo o criterio de sujeción) parecen limitarse a las grandes empresas que interactúan con consumidores.

Un mercado online sería un buen ejemplo. Pero existen muchos solapamientos entre las actividades business-to-consumer (B2C) y las actividades business-to-business (B2B), lo cual genera incertidumbre sobre su alcance y aplicación. ¿Qué sucedería, por ejemplo, en el caso de un gran fabricante de smartphones que venda sus productos a través de una red de proveedores móviles?

La OCDE ha hecho un esfuerzo para sacar del ámbito de aplicación a la mayoría de las pequeñas empresas, lo cual incluye la creación de un umbral combinado de facturación a nivel de grupo - que se fija preliminarmente en 750 millones de euros, de acuerdo con los informes país por país - si bien se trata solo de una propuesta a valorar. Si este importe de 750 millones de euros se convirtiera en norma general, un buen número de multinacionales de tamaño medio se verían afectadas, en lugar de aplicarse solo a las grandes empresas tecnológicas. Además, al igual que los informes país por país, los distintos mercados tienen la posibilidad de reducir este umbral, lo cual implica que aquellas empresas que no cuenten con departamentos fiscales suficientemente grandes tendrán dificultades para responder de forma oportuna a las exigencias adicionales.

Los umbrales también incluyen niveles mínimos de ventas en un mercado determinado. Una vez más, esta circunstancia no está del todo clara y podría conllevar a que muchas multinacionales de tamaño mediano, y entidades más pequeñas, quedaran dentro del ámbito de aplicación. Por ejemplo, algunas jurisdicciones pequeñas podrían fijar este umbral en unos pocos millones de euro/dólares (o incluso menos) para asegurarse de que no pierdan recaudación. Se trata sin duda de una posibilidad real que ejerce una incertidumbre considerable sobre los territorios en los que una empresa deba registrarse para ser objeto de imposición (norma sobre el denominado “nexo” o criterio de sujeción). De hecho, en la propuesta de Tasa Digital en España se establecen tan solo 3 millones de euros como base para la aplicación del impuesto.

La OCDE también ha tratado de mantener algunos elementos del principio de plena competencia, con un suplemento para las empresas que estén bajo el ámbito de aplicación. El enfoque sugerido consiste en una combinación del beneficio residual y una atribución basada en fórmulas para cada mercado de consumo en función de los niveles de ventas. Esta atribución podría calcularse utilizando los estados financieros consolidados. Las nuevas propuestas reconocen la necesidad de realizar una aplicación simultánea y de adoptar un mecanismo eficaz de resolución de controversias para que sea viable. Ambas necesidades requerirían a su vez un alto nivel de consenso entre jurisdicciones que podrían tener prioridades diferentes -o contrapuestas- y que aplicarían fórmulas distintas.

El documento de consulta propone que el nuevo nexo tenga umbrales basados en cambios en la legislación tributaria local y que se articule como una nueva disposición autónoma en los convenios para garantizar que los acuerdos sean viables. Algunas actividades estarán excluidas del ámbito de aplicación, como pueden ser las industrias extractivas, los servicios financieros, las materias primas y probablemente algunos escenarios B2B. De nuevo, surgen incertidumbres - por ejemplo, un negocio FinTech que suministre a un banco o a una aseguradora la tecnología utilizada en la interacción con los consumidores, ¿se vería afectado por estas normas?

“Con independencia de lo que finalmente acuerde la OCDE, dicho acuerdo será solo una recomendación, y serán los gobiernos quienes tengan que elaborar sus propias medidas...”

## ¿Cuáles son los próximos pasos?

El periodo de consulta se cerró el martes 12 de noviembre de 2019. A continuación, se celebrará una reunión consultiva en París durante los días 21 y 22 de noviembre.

La OCDE sigue teniendo como objetivo alcanzar un acuerdo político que presente la arquitectura básica de la política tributaria a principios de 2020. Esto allanaría el camino para que se lleve a cabo el trabajo técnico detallado durante el año.

Se espera que algunas de las incertidumbres identificadas en las propuestas de la OCDE puedan aclararse durante el periodo de consultas y la posterior revisión de las respuestas. Entre las cuestiones que siguen pendientes en la agenda de la OCDE se incluyen:

- Definir la noción de negocio orientado al consumidor y su aplicación a las ventas indirectas
- Definir un nuevo criterio de sujeción (nexo) a la fiscalidad local, incluido el umbral de aplicación
- Establecer el cálculo de beneficios a nivel de grupo (por unidad de negocio, estados financieros consolidados)
- Determinar el beneficio residual y las cuestiones de atribución
- Definir las actividades que estén sujetas a una rentabilidad fija
- Determinar la atribución a la unidad de negocio o al conjunto de la empresa
- Determinar el tratamiento de las pérdidas
- Determinar la atribución a convenios tributarios.

Por otro lado, a finales de año también se presentarán las últimas recomendaciones de la OCDE sobre la tributación mínima (Segundo Pilar contra la erosión global de las bases o “GLOBE”) cuyo plazo de consultas se ha abierto el viernes día 8 de noviembre y estará abierto hasta principios de diciembre.

Así pues, en el mismo, se discutirá los efectos de la imposición de un impuesto mínimo que tenga por objeto compensar la desviación de los ingresos imposables desde jurisdicciones con alta tributación a jurisdicciones de baja tributación.

Entre los modelos ya en uso se incluyen el sistema GILTI (Global Intangible Low Tax Income) de Estados Unidos. ¿Seguirá la OCDE un enfoque similar? ¿Qué mínimo se propondrá?

“Se espera que algunas de las incertidumbres identificadas en las propuestas de la OCDE puedan aclararse durante el periodo de consultas y la posterior revisión de las respuestas.”

## ¿En qué terminará todo?

Sin embargo, incluso con aclaraciones, la OCDE considera que sus últimas propuestas constituyen una oportunidad para compartir sus puntos de vista y ayudar a los países a avanzar en sus propios enfoques, y no vincula a ningún país en un acuerdo.<sup>3</sup>

Por tanto, los países podrían seguir su propio camino. Un número creciente de países ya lo ha hecho o tiene previsto hacerlo. Por ejemplo, el gobierno francés ha introducido un impuesto del 3% sobre las ventas generadas en el país por grandes grupos digitales (con un volumen de negocio global superior a 750 millones de euros y unas ventas en Francia de más de 25 millones de euros).<sup>4</sup>

Esta normativa se encontró con la oposición de EE.UU., en donde tienen sede muchas de las empresas a las que va dirigida, lo que pone de manifiesto las dificultades que entraña conseguir un consenso internacional sobre esta cuestión (aunque Francia aceptara posteriormente reembolsar los impuestos que superen los niveles establecidos en los planes de la OCDE).<sup>5</sup>

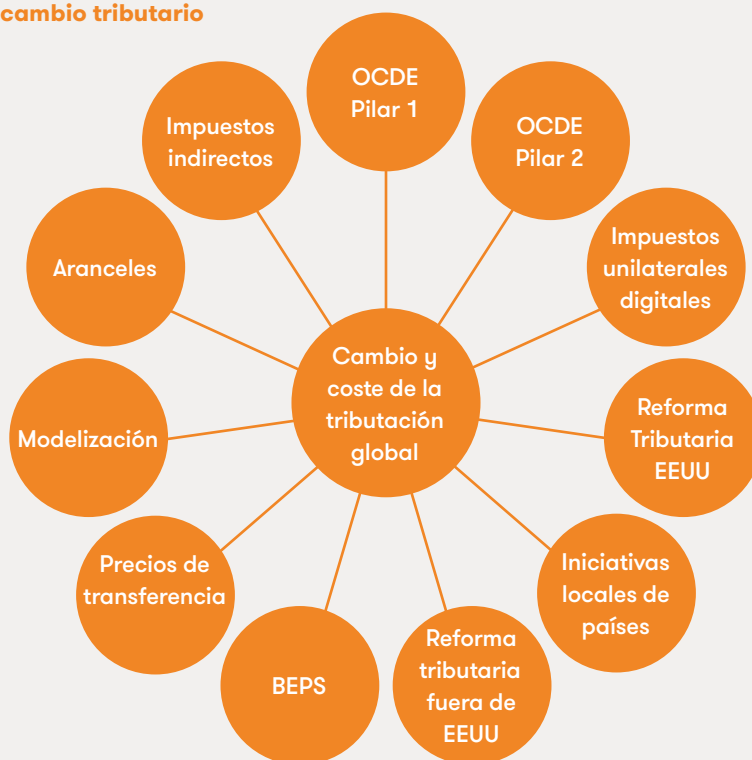
Otros países como Italia, España y Reino Unido cuentan ya con planes en marcha al respecto. Cabe destacar especialmente el caso de España, que propone un umbral de tan solo 3 millones de euros de ingresos imponibles en el país.<sup>6</sup>

## ¿Qué impacto tiene para su negocio?

El importante giro planteado por la OCDE entre la propuesta de mayo y la de octubre implica que el marco propuesto deja de ser una transformación para el conjunto de la economía y pasa a ser un reto que deberán abordar determinadas empresas. Sin embargo, las dudas existentes en torno a las últimas recomendaciones (por ejemplo, la incierta línea que separa las actividades B2C de las actividades B2B) y la aplicación de las nuevas normas sobre el terreno (por ejemplo, con umbrales de facturación más bajos, como los de España en caso de aprobarse) conllevan el riesgo de asumir que su organización quede fuera del ámbito de aplicación cuando en realidad no lo está.

También es importante ver la tributación en el contexto de los cambios fiscales que se están produciendo en todo el mundo, en áreas que van desde los impuestos indirectos hasta la guerra de los aranceles (ver Figura 1). Muchos de estos factores son comunes a múltiples mercados - por ejemplo, el nivel de crispación existente por la percepción de elusión de impuestos en las grandes tecnológicas -. Sin embargo, es probable que veamos tanto medidas unilaterales como medidas acordadas a nivel global, existiendo además el riesgo de que se den prioridades enfrentadas, controversias fiscales y casos de doble imposición.

Imagen 1: La rueda del cambio tributario



<sup>3</sup> OECD Tax Talks, [www.oecd.org](http://www.oecd.org) - 9 de octubre de 2019.

<sup>4</sup> France leads the way on taxing tech more fairly, [Financial Times](https://www.ft.com/content/11-07-2019) - 11 de julio de 2019.

<sup>5</sup> Macron says France and U.S. reached digital tax deal, [Reuters](https://www.reuters.com/article/us/france-us-tax/macron-says-france-and-us-reached-digital-tax-deal-idUSKCN190001) - 26 de agosto de 2019.

<sup>6</sup> Digital services tax in Europe, [grantthornton.global](http://grantthornton.global) - 25 de febrero de 2019.

## Adecue la política fiscal de su empresa a estos cambios

Si su organización se encuentra inmersa en estos cambios normativos, le recomendamos que destine los recursos necesarios para determinar el impacto que pueda tener y cómo habrá de responder. Si su organización solo cuenta con pequeño equipo de profesionales tributarios, le resultará muy complicado gestionar todo estos cambios, pero nosotros podemos ayudarle. Incluso si su organización no se ve afectada, es probable que se enfrente a una presión cada vez mayor por parte de las autoridades tributarias locales así como a una mayor número de atribuciones basadas en fórmulas.

A continuación incluimos 3 medidas clave:

- 1** Analice el impacto de las propuestas, no sólo en términos de volúmenes y ubicación de la imposición tributaria, sino también de las necesidades y costes de cumplimiento. En el marco de esta evaluación, es importante entender y planificar múltiples eventualidades.
- 2** Revise la estructura de su organización y de las cadenas de suministro para tener en cuenta la fiscalidad digital y su evolución en su sentido más amplio, incluidos los aranceles.
- 3** Reduzca el creciente riesgo de controversias al contar con datos actualizados (es decir, justificaciones objetivas y debidamente respaldadas, para no tener que responder de manera apresurada ante una posible investigación), reforzando la documentación en ámbitos como los precios de transferencia y reduciendo la incertidumbre a través de medidas como los APA's (acuerdos previos de valoración). Si bien las APA's unilaterales han tenido menor aceptación que sus homólogos bilaterales o multilaterales (debido a cuestiones de ayudas estatales o al resultado del paquete BEPS), puede que vuelvan a recuperar su importancia si se producen avances unilaterales en materia de fiscalidad digital.

## El peligro de dejar este tema fuera de las prioridades

Es probable que las últimas propuestas de la OCDE resulten más asumibles para las multinacionales de tamaño mediano, las cuales pensaban verse más afectadas con la anterior versión propuesta (que finalmente ha sido modificada por la OCDE) a pesar de no ser su objetivo principal.

Sin embargo, no deben dar margen a la relajación, ya que tanto la presencia física como la virtual se convierten en el detonante para el registro y el pago de impuestos. Y, como suele suceder en estos casos, no se sabe con certeza a quiénes le afectará ni cómo lo hará, por lo que es fundamental seguir acometiendo evaluaciones internas en cada organización.



# No dude en ponerse en contacto con nosotros

Esperamos que esta actualización le haya resultado de utilidad. Si desea analizar cualquiera de estos temas con más detalle o si necesita ayuda para analizar el impacto de estas propuestas en su negocio, póngase en contacto con cualquiera de las personas de contacto indicadas en el artículo o consulte con **su oficina local de Grant Thornton.**

## España

**Juan Martínez**

E [juan.martinez@es.gt.com](mailto:juan.martinez@es.gt.com)

## Canadá

**Pierre Bourgeois**

E [bourgeois.pierre@rcgt.com](mailto:bourgeois.pierre@rcgt.com)

**Brad Rolph**

E [brad.rolph@ca.gt.com](mailto:brad.rolph@ca.gt.com)

## China

**Richard Bao**

E [richard.bao@cn.gt.com](mailto:richard.bao@cn.gt.com)

## Francia

**Pascal Luquet**

E [pluquet@avocats-gt.com](mailto:pluquet@avocats-gt.com)

## Alemania

**Christoph Ludwig**

E [christoph.ludwig@wkg.com](mailto:christoph.ludwig@wkg.com)

## Italia

**Paolo Besio**

E [paolo.besio@bernoni.it.gt.com](mailto:paolo.besio@bernoni.it.gt.com)

## Reino Unido

**Wendy Nicholls**

E [wendy.nicholls@uk.gt.com](mailto:wendy.nicholls@uk.gt.com)

## Estados Unidos

**Steven Wrappe**

E [steven.wrappe@us.gt.com](mailto:steven.wrappe@us.gt.com)

**David Zaiken**

E [david.zaiken@us.gt.com](mailto:david.zaiken@us.gt.com)

“Es importante ver la tributación en el contexto de los cambios fiscales que se están produciendo en todo el mundo, en áreas que van desde los impuestos indirectos hasta la guerra de los aranceles.”



**Grant Thornton**

An instinct for growth™

---

**grantthornton.es**

© 2019 Grant Thornton S.L.P. - Todos los derechos reservados

"Grant Thornton" se refiere a la marca bajo la cual las firmas miembro de Grant Thornton prestan servicios de auditoría, impuestos y consultoría a sus clientes, y/o se refiere a una o más firmas miembro, según lo requiera el contexto. Grant Thornton Corporación S.L.P. es una firma miembro de Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL y las firmas miembro no forman una sociedad internacional. GTIL y cada firma miembro, es una entidad legal independiente. Los servicios son prestados por las firmas miembro. GTIL no presta servicios a clientes. GTIL y sus firmas miembro no se representan ni obligan entre sí y no son responsables de los actos u omisiones de las demás.