

Controversias internacionales de precios de transferencia¹

Existen problemáticas y áreas grises en lo relativo a la regulación de la materia.

Mario
Barrera
Vázquez

Socio líder de la Práctica Fiscal
en México. Thompson & Knight

En la actualidad, las autoridades fiscales de las diversas jurisdicciones se enfrentan al desafío de proteger la base imponible tributaria sin generar doble imposición. Ello, derivado de la práctica recurrente en países de tributación alta, consistente en la transferencia artificial de beneficios hacia países de baja tributación.

Tal problemática se busca superar, a través de la implementación de precios de transferencia y de la aplicación del principio de libre competencia *arm's length*, el cual a grandes rasgos establece que las operaciones entre empresas del mismo grupo no debe ser influenciada por la relación que une a las dos partes².

En ese sentido y a efecto de establecer un criterio razonable que permita resolver las controversias entre países de la OCDE, relativas a la atribución de beneficios de las empresas multinacionales, la OCDE ha promovido la implementación de las acciones BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), que entrañan cambios profundos a las directrices en materia de precios de transferencia. Sin embargo, aún existen problemáticas y áreas grises en materia de regulación, las cuales pueden dejar en estado de indefensión tanto a los contribuyentes, como a las autoridades fiscales.

Este artículo tiene como objeto dar a conocer y analizar la problemática desde la perspectiva de dos controversias internacionales a través de las cuales se puede advertir la tendencia de las autoridades fiscales, para proteger la base imponible de sus respectivas jurisdicciones.

Con la intención de materializar el problema al cual nos referimos en los párrafos anteriores, primeramente, efectuaremos una breve reseña de dos controversias internacionales en materia de pre-

cios de transferencia, las cuales a nuestra consideración destacan la posición y perspectiva de las autoridades fiscales respecto al problema de traslado de utilidades entre partes relacionadas.

Caso *Google Ireland Limited*³

El 12 de julio de 2017 el Tribunal Administrativo de París, emitió una sentencia a favor de la empresa a través de la cual declaró que no resultaba procedente el impuesto omitido en cantidad de 1.115 millones de euros correspondientes al periodo de 2005 a 2010, ello al considerar que *Google Ireland Limited* no debe ser gravada en Francia al no contar con una estructura estable en dicho país.

Además, se señaló que *Google France* dependía directamente de *Google Ireland Limited* para su actividad, conforme al contrato correspondiente, pues sus empleados no podían proceder a la publicación en línea de los anuncios encargados por los clientes franceses, ya que necesitaban la validación de la filial irlandesa.

Derivado de lo anterior, la autoridad fiscal francesa interpuso un recurso de apelación ante el Tribunal Administrativo de Apelaciones de París, el cual resolvió no admitirlo a trámite. Esa decisión tiene como consecuencia que no se exija a la filial irlandesa de *Google* el pago de impuestos por su servicio de anuncios en línea prestado en Francia.

Respecto de la estructura de la operación, es importante hacer énfasis en que *Google Ireland Limited*, con sede en Irlanda, es par-

EL TRASLADO DE UTILIDADES ES UN RETO PARA LAS MÚLTIPLES JURISDICCIONES

1 Con colaboración en autoría de Catalina Mandujano. Asociada. Thompson & Knight
2 Centro de Política y Administraciones Fiscales. "Legislación en materia de Precios de Transferencia-Propuesta de enfoque." OECD. 1 de julio de 2019. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, junio 2011, <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/48275782.pdf>
3 La vanguardia. "La Justicia francesa da la razón a Google y anula un control fiscal." Empresas Google Francia. 1 de julio de 2019. La vanguardia. 25 de abril de 2019 <https://www.lavanguardia.com/vida/20190425/461860025033/la-justicia-francesa-da-la-razon-a-google-y-anula-un-control-fiscal.html>

te de un grupo de empresas relacionadas. Esa sociedad recibe en Irlanda los pagos realizados por sus clientes franceses, derivados del servicio de transmitir anuncios a usuarios de Internet. Para esta prestación de servicios es necesario un contrato entre *Google Ireland Limited* y los clientes.

Además, entre *Google Ireland Limited* y *Google France*, existe un contrato de prestación de servicios en el que se establecen las tareas de *Google France*, y la contraprestación que recibe de *Google Ireland Limited*, dependiendo de los gastos que tenga, incrementados por un margen sujeto a imposición en Francia.

Sin embargo, a consideración de las autoridades fiscales se debía someter a imposición a los beneficios obtenidos por *Google Ireland Limited* en Francia, establecer un impuesto al valor agregado, así como, impuestos por retención sobre las regalías pagadas a *Google Netherlands Holding BV*, con sede en Países Bajos. Finalmente, debía imponerse la contribución mínima de impuesto a las empresas y contribución al valor agregado de las empresas de Francia.

Caso Amazon INC⁴

Respecto del presente asunto, la estructura de la operación destaca los siguientes aspectos: (i) *Amazon EU* era la empresa que se ocupaba del negocio minorista del grupo Amazon en toda Europa, para ello contaba con más de 500 empleados, (ii) *Amazon Europe Holding Technologies* carecía de empleados, oficina o llevar a cabo actividad económica alguna, únicamente actuaba como intermediaria entre *Amazon EU* y *Amazon USA*.

En razón de lo anterior, la Comisión Europea reclamó a Luxemburgo la recuperación de 250 millones de euros que *Amazon* recibió, en forma de reducción de pago de impuestos en Luxemburgo gracias a un *tax ruling* otorgado por las autoridades fiscales de dicho país en 2003.

De conformidad con la Comisión, ese *tax ruling*, aunado a la estructura del Grupo, abrió la posibilidad al Grupo *Amazon*, de trasladar parte de los beneficios obtenidos por *Amazon EU* (gravada en Luxemburgo) a *Amazon Europe Holding Technologies*, también constituida en Luxemburgo; sin embargo, sujeta a imposición en Estados Unidos, país donde se encontraban localizados los socios.

En ese sentido, la Comisión estableció que la empresa operadora en realidad era la única entidad que tomaba decisiones y realizaba actividades relacionadas con el negocio minorista europeo de *Amazon*, siendo la holding una mera compañía instrumental.

Al respecto, el 22 de mayo de 2018 *Amazon* impugnó la determinación de la Comisión Europea, bajo el argumento que en ningún momento se demostró la existencia de un beneficio indebido. Aunado a ello, existió una valoración indebida por parte de la autoridad, de las funciones realizadas por las empresas.

La presente controversia se encuentra pendiente de resolución.

Influencia en México

Ahora bien, resulta relevante analizar los casos referidos, pues como se mencionó previamente, el traslado de utilidades es un reto al que se enfrentan la mayoría jurisdicciones con una alta tasa impositiva, por lo que, a través de la resolución a las diversas controversias internacionales en materia de precios de transferencia podemos advertir la tendencia y perspectiva de los tribunales administrativos e incluso de las autoridades fiscales en las diversas jurisdicciones.

En primer término, una situación interesante de los casos en comento es que la señal de alerta para las autoridades fiscales, es la materialidad de las transacciones. Los contribuyentes a los que nos referimos en el presente artículo, no solo se encontraron frente al desafío de demostrar que las operaciones se realizaron a un precio de mercado, más bien, el problema radica incluso desde un punto previo, demostrar que la razón de la operación era de negocio y no así adoptar un beneficio fiscal.

Ahora bien, demostrar el beneficio de negocio, se ha convertido todo un reto para los contribuyentes pues, mientras la autoridad fiscal se encuentra enfrentando el problema de traslado de utilidades, la percepción de *materialidad a nivel internacional constituye una amplia ambigüedad interpretativa al referirnos de forma genérica a sustancia económica*.

Por lo anterior, resulta del todo importante el plan de acción BEPS que busca crear homogeneidad en las legislaciones fiscales. Así, la influencia de dicho plan se puede observar en México con la reforma de 2014, a través de la adopción en la legislación local, de algunas acciones, por ejemplo, la obligación de presentar declaraciones informativas, previsto por la acción 13.

Así, no se debe pasar por alto, que el plan BEPS se conforma de sugerencias para la autoridad fiscal para erradicar el problema del traslado de utilidades, a través de medidas dirigidas para evitar el uso de estrategias fiscales aplicadas por compañías multinacionales, con base en las diferencias en la legislación fiscal de diversas jurisdicciones, sin embargo, da una amplia libertad a las autoridades fiscal para su interpretación y aplicación.

Así, la tendencia para evitar el traslado de utilidades se demuestra en la implementación de la acción 15, del plan BEPS. Al respecto el 7 de junio de 2017, México firmó la Convención Multilateral para Implementar Medidas para Evitar la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en relación con los Tratados para Evitar la Doble Imposición en adelante ("MLI" por sus siglas en inglés).

El MLI no sustituye los tratados bilaterales celebrados por México, si no que pretende implementar simultáneamente medidas desarrolladas por el proyecto BEPS. Las modificaciones derivadas de esa implementación serán diferentes para cada tratado, pues el MLI se aplicará de acuerdo con las notificaciones y reservas realizadas por cada jurisdicción a través de posiciones.

En gran medida, la importancia del MLI, radica en las medidas que implementa para evitar el *Treaty Shopping*, como mecanismo

4 Patricia Lampreave Márquez. "Fiscalidad de Amazon: algo está cambiando." *El país economía*. 1 de julio de 2019. Cinco Días. 1 de marzo de 2019 https://cincodias.elpais.com/cincodias/2018/02/28/companias/1519815654_047866.html.

para evitar (i) el abuso de tratados y (ii) la elusión fiscal en las diversas jurisdicciones y como consecuencia, (iii) el traslado indebido de utilidades a jurisdicciones con una tasa impositiva menor.

Así las cosas, parece que la tendencia internacional que influye a México para resolver la multicitada problemática, se materializa en la implementación de la cláusula del propósito principal, cuyo objeto es prevenir el abuso de tratados, limitando sus beneficios a la luz de la transacción evaluada.

En consecuencia, no se otorgarán los beneficios del tratado, cuando sea razonable concluir que el propósito principal del negocio ju-

rídico por el cual directa o indirectamente se obtiene el ingreso es obtener el beneficio fiscal.

Por todo lo anterior, al advertir que la tendencia internacional en precios de transferencia radica en la materialidad de las operaciones y al no contar con una definición estricta al respecto, resulta del todo relevante que las empresas multinacionales cumplan con sus obligaciones regulatorias, informes y sobre todo que documentan de forma robusta las operaciones, a efectos de en caso de una revisión encontrarse facultados para demostrar la razón de una transacción, más allá de un beneficio fiscal evidente. 

**PARA CUALQUIER INFORMACIÓN RELACIONADA CON LO PUBLICADO
 EN LOS APARTADOS QUE INTEGRAN ESTA SECCIÓN,**

comuníquese con el Coordinador Editorial: **Mtro. Jesús E. Coronado Contreras**, correo electrónico: Jesus.coronado@ldconline.mx
 Parque de Granada # 69, Col. Lomas de la Herradura. Teléfono: 7100-0025.