

Bruselas, 4.6.2014
COM(2014) 315 final

**COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN AL PARLAMENTO EUROPEO, AL
CONSEJO Y AL COMITÉ ECONÓMICO Y SOCIAL EUROPEO**

**relativa a las actividades del Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de
Transferencia entre julio de 2012 y enero de 2014**

1. INTRODUCCIÓN

La interdependencia económica a escala mundial y la interacción de las normas tributarias nacionales puede dar lugar a la doble imposición o la doble no imposición de las empresas multinacionales. El Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en lo sucesivo, el «Plan de Acción BEPS» por sus siglas en inglés), presentado por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) en julio de 2013, pretende mejorar las normas internacionales en materia tributaria y ha obtenido amplio respaldo internacional al más alto nivel. El Plan de Acción constata una serie de deficiencias en las normas fiscales y niveles de imposición internacionales en vigor que pueden aprovecharse para reducir la base imponible en otros territorios y trasladar elementos de la base imponible para disminuir la carga tributaria global.

Desde la perspectiva de la Unión Europea (UE), las lagunas existentes en las normas fiscales y niveles de imposición internacionales constituyen un obstáculo para el buen funcionamiento del mercado interior, el cual abarca 28 regímenes fiscales diferentes. La Comisión considera importante explorar las posibles sinergias entre el debate sobre el Plan de Acción BEPS que tiene lugar actualmente a escala internacional y las discusiones entabladas dentro de la Unión con el fin de lograr soluciones viables en el territorio de la UE, teniendo en cuenta las obligaciones impuestas por el Tratado de la UE, así como de promover los intereses de la UE a la hora de fijar normas internacionales. La Comisión reconoce asimismo que las medidas adoptadas a nivel de la UE pueden contribuir a la consecución de los objetivos establecidos en el Plan de Acción BEPS.

En el ámbito de los precios de transferencia, las empresas multinacionales y las Administraciones tributarias han de hacer frente a problemas prácticos en la determinación, a efectos fiscales, de los precios de las operaciones transfronterizas entre empresas asociadas. El enfoque que han adoptado los Estados miembros de la Unión Europea a fin de calcular correctamente el precio de dichas operaciones es la aplicación del principio de plena competencia¹. Dicho principio se basa en una comparación de las condiciones que se aplican entre empresas asociadas con las que se aplicarían entre empresas independientes.

No obstante, la interpretación y aplicación del principio de plena competencia varían – entre las distintas Administraciones tributarias y entre estas últimas y las empresas, lo que puede provocar incertidumbre, un incremento de los costes, y una eventual doble imposición o doble no imposición. Estos aspectos afectan de forma negativa al buen funcionamiento del mercado interior.

En octubre de 2002², la Comisión creó el Foro Conjunto de la Unión Europea sobre Precios de Tránsito (en lo sucesivo, «el FCPT»), un grupo de expertos cuya

¹ El principio de plena competencia se contempla en el artículo 9 del Modelo de Convenio Tributario elaborado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (MCT-OCDE). Dicha organización ha elaborado asimismo Directrices aplicables en materia de precios de transferencias a empresas multinacionales y Administraciones tributarias.

² Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social: «Hacia un mercado interior sin obstáculos fiscales — Una estrategia destinada a dotar a las empresas de una base imponible consolidada del impuesto sobre sociedades para sus actividades a escala comunitaria» - COM(2001) 582 final, de 23.10.2001, p. 21.

misión es resolver de forma pragmática los problemas derivados de la aplicación del principio de plena competencia en el ámbito de la UE. El FCPT desarrolla su actividad mediante mandatos cuatrienales, establecidos a través de Decisiones de la Comisión. El presente mandato del FCPT expirará el 31 de marzo de 2015.

El FCPT constituye un recurso importante de cara al trabajo de la Comisión sobre la mejora de las prácticas de gestión de los precios de transferencia y el funcionamiento en la UE. También puede aportar contribuciones útiles al proyecto BEPS de la OCDE auspiciado por el G 20.

La presente Comunicación informa sobre el trabajo desarrollado por el FCPT durante el período comprendido entre julio de 2012 y enero de 2014.

2. RESUMEN DE LAS ACTIVIDADES DEL FCPT ENTRE JULIO DE 2012 Y ENERO DE 2014

Durante el período comprendido entre julio de 2012 y enero de 2014, el Foro prosiguió la aplicación de su programa de trabajo 2011-2015 y se reunió en cuatro ocasiones. Se elaboraron informes detallados en relación con tres aspectos – los ajustes secundarios, la gestión del riesgo en materia de precios de transferencia y los ajustes compensatorios. Paralelamente, el FCPT llevó a cabo diversas actividades de seguimiento. Los proyectos del FCPT actualmente en curso abarcan el seguimiento del funcionamiento práctico del Convenio 90/436/CEE relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas³ (Convenio de Arbitraje) y del Código de conducta revisado para la aplicación efectiva del Convenio de Arbitraje⁴, así como el Código de conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la UE (CCD UE)⁵.

En conjunto, el trabajo del FCPT ha guardado coherencia con las acciones previstas en el Plan de Acción BEPS. Los informes recientemente adoptados podrían servir de contribución de cara a una eventual revisión de las disposiciones pertinentes en los comentarios al MCT de la OCDE y las Directrices aplicables a los Precios de Transferencia, mientras que la labor del FCPT en relación con la mejora del funcionamiento práctico del Convenio de Arbitraje puede resultar pertinente con vistas al debate del BEPS sobre la forma de dotar de mayor eficacia a los mecanismos de resolución de controversias (Acción 14 del Plan de Acción BEPS). La labor del BEPS en materia de documentación relacionada con los precios de transferencia (Acción 13 del Plan de Acción BEPS) también se nutrirá de las conclusiones del FCPT en el marco de su actual revisión del CCD UE.

2.1. Informe del FCPT sobre los Ajustes Secundarios (anexo I)

En algunos Estados miembros, la legislación sobre precios de transferencia permite o exige efectuar «operaciones secundarias» para que la asignación real de beneficios sea coherente con el ajuste inicial de los precios de transferencia («ajuste primario»). Es

³ DO L 225 de 20.8.1990, p.10.

⁴ DO C 322 de 30.12.2009, p. 1.

⁵ DO C 176 de 26.7.2006, p. 1.

posible que se produzca una doble imposición puesto que la propia operación secundaria puede tener consecuencias fiscales y dar lugar a un ajuste («ajuste secundario»).

Un cuestionario elaborado por el FCPT permitió hacer balance de la situación en los distintos Estados miembros a 1 de julio de 2011 y puso de manifiesto la existencia de disposiciones legales y prácticas diferentes con respecto a los ajustes secundarios que pueden dar lugar a una doble imposición dentro de la UE.

En el informe se exponen los aspectos generales de los ajustes secundarios y se ofrecen recomendaciones sobre cómo hacer frente a posibles situaciones de doble imposición en este contexto. Se aconseja a los Estados miembros en los que los ajustes secundarios no sean obligatorios que se abstengan de llevarlos a cabo, con el fin de evitar la doble imposición. Por otro lado, se aconseja a los Estados miembros en los que los ajustes secundarios sean obligatorios que prevean formas y medios de evitar la doble imposición. Estas recomendaciones, no obstante, parten del supuesto de que el contribuyente actúa de buena fe.

Apoyándose en la Directiva europea sobre empresas matrices y filiales⁶, el informe recomienda que los ajustes secundarios en el seno de la UE adopten la forma de dividendos presuntos o aportaciones de capital presuntas. En consecuencia, la Directiva garantiza la exención de la retención en origen de los dividendos distribuidos por una sociedad filial a su matriz dentro de la UE.

En los casos no cubiertos por la Directiva, el informe describe y recomienda la aplicación del procedimiento de repatriación en el contexto del procedimiento amistoso al que puede recurrirse en virtud de los respectivos Convenios de Doble Imposición (CDI) o incluso en una fase más temprana. Recomendamos también que los Estados miembros se abstengan de imponer sanciones en caso de ajuste secundario.

Las recomendaciones del informe abordan la mayoría de los casos de doble imposición derivados de las distintas prácticas ejercidas en los Estados miembros en lo que se refiere a los ajustes secundarios.

2.2. Informe del FCPT sobre la Gestión del Riesgo en materia de Precios de Transferencia (anexo II)

La aplicación y el cumplimiento de las normas sobre precios de transferencia pueden exigir la utilización de numerosos recursos por parte de las Administraciones tributarias y los contribuyentes, respectivamente. El FCPT reconoce que los recursos disponibles en materia de precios de transferencia son limitados y, por consiguiente, deben utilizarse de manera eficaz. A tal fin, es importante evaluar los riesgos, hacerles frente de forma eficaz y disponer de mecanismos para resolver controversias de manera eficiente y en los plazos oportunos.

El informe destaca que, además de los instrumentos jurídicos y prácticos a su disposición, las Administraciones tributarias y los contribuyentes de la UE pueden hacer uso de instrumentos especiales destinados a la gestión de los precios de

⁶

Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes.

transferencia. Entre estos instrumentos cabe citar el intercambio de información, los procedimientos de colaboración en las auditorías en general, la aplicación de estrategias coordinadas en materia de precios de transferencia, una norma común en materia de documentación⁷ y el mecanismo de resolución de controversias en el marco del Convenio de Arbitraje.

El informe se ha elaborado a partir del trabajo sobre gestión del riesgo realizado previamente por la Comisión⁸ y otros organismos como la OCDE⁹ y lo enmarca en el contexto de los particulares retos planteados por los precios de transferencia así como de los instrumentos legales y administrativos de los que se dispone dentro de la UE.

El informe contiene orientaciones sobre la gestión de los riesgos asociados a los precios de transferencia basadas en los principios generales de cooperación entre el contribuyente y la Administración o Administraciones tributarias, en la identificación de ámbitos de alto y bajo riesgo, así como en el desarrollo de acciones específicas, adecuadas y en los plazos oportunos. Por lo que respecta a la fase previa a una auditoría, el informe recomienda que el contribuyente y la Administración o Administraciones tributarias inicien la comunicación en una fase temprana y que se logre un equilibrio entre la necesidad de información de la Administración o Administraciones tributarias y la carga que suponen para el contribuyente las solicitudes de información. El informe recomienda asimismo que, cuando se den las circunstancias adecuadas, los Estados miembros consideren la posibilidad de intercambiar información basada en la Directiva de la UE sobre cooperación administrativa¹⁰. De acuerdo con dicha Directiva, las autoridades competentes de un Estado miembro podrán solicitar información pertinente a las autoridades competentes de cualquier otro Estado miembro. Las autoridades competentes podrán también, por propia iniciativa, compartir de manera espontánea la información que consideren pertinente con esas otras autoridades competentes. Por otra parte, las administraciones tributarias deberán disponer de instrumentos apropiados para hacer frente a los casos de riesgo elevado.

En la fase de auditoría, el informe recomienda a los contribuyentes y las Administraciones tributarias que traten de alcanzar un entendimiento mutuo sobre los hechos y circunstancias que rodean a las operaciones evaluadas en una fase temprana. Asimismo, recomienda que, cuando se den las circunstancias apropiadas, los Estados miembros consideren la aplicación de estrategias de cooperación en las auditorías dentro de la UE.

En la fase de resolución de controversias, el informe recomienda una resolución eficiente y oportuna en el marco de los procedimientos amistosos y del Convenio de Arbitraje.

⁷ Código de Conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia exigida de las empresas asociadas en la Unión Europea (CCD UE), DO C 176 de 28.7.2006.

⁸ Comisión Europea: Guía sobre gestión de riesgos destinada a las Administraciones tributarias (2006) y Guía sobre gestión del riesgo de cumplimiento destinada a las Administraciones tributarias (2010).

⁹ Estudio de la OCDE «*Dealing Effectively with the Challenges of Transfer Pricing*» y Proyecto de Manual de la OCDE sobre evaluación de riesgos de los precios de transferencia.

¹⁰ Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DO L 64 de 12.3.2011, p. 11.).

2.3 Informe del FCPT sobre los Ajustes Compensatorios (anexo III)

Los ajustes compensatorios son correcciones de los precios de transferencia en virtud de las cuales el contribuyente comunica un precio de transferencia a efectos fiscales, o sea, un precio que estima conforme al precio de plena competencia de una operación vinculada, aun cuando dicho precio difiera del importe efectivamente cargado entre las empresas asociadas¹¹.

Un cuestionario elaborado por el FCPT hizo balance de la situación en los Estados miembros de la UE a 1 de julio de 2011 y puso de manifiesto la existencia de prácticas diferentes en los distintos Estados miembros en lo que respecta a los ajustes compensatorios. Las condiciones, los procedimientos y los plazos para realizar tales ajustes varían en función de los Estados miembros, lo que puede dar lugar a situaciones de doble imposición y de doble no imposición.

El informe tiene por objeto proporcionar orientaciones prácticas sobre la forma de evitar la doble imposición y la doble no imposición que puedan derivarse de las distintas prácticas en los Estados miembros a la hora de aplicar los ajustes compensatorios. Las orientaciones del informe se aplican a los ajustes compensatorios efectuados en la contabilidad del contribuyente y explicados en su documentación relativa a los precios de transferencia.

El informe recomienda que los Estados miembros acepten el ajuste compensatorio realizado por un contribuyente (tanto al alza como a la baja), siempre que este último respete determinadas condiciones: que los beneficios de las empresas asociadas en cuestión se hayan calculado de forma simétrica, es decir, que las empresas que participen en una operación comuniquen un mismo precio en relación con su respectiva operación en cada uno de los Estados miembros en cuestión; que dicho contribuyente haya realizado esfuerzos razonables por que el resultado obtenido se atenga al principio de plena competencia; que el enfoque aplicado por el contribuyente guarde coherencia a lo largo del tiempo; que el ajuste se haya efectuado antes de cumplimentar la declaración fiscal; en caso de que las previsiones del contribuyente difieran del resultado obtenido, que este sea capaz de explicar el motivo, si así lo exige, como mínimo, uno de los países afectados.

2.4 Actividad de seguimiento

Una de las actuales tareas del FCPT consiste en el seguimiento y la gestión de la aplicación efectiva de sus realizaciones. Esta tarea se desarrolla mediante la publicación de informes estadísticos anuales y la elaboración de informes específicos. A continuación, los informes son analizados por la Comisión y el FCPT a fin de determinar los ámbitos en los que este último podría llevar a cabo ulteriores trabajos.

Los informes estadísticos relativos a los procedimientos amistosos en el marco del Convenio de Arbitraje y a los acuerdos previos sobre precios (APP) se elaboran y evalúan cada año. El formato de las estadísticas sobre los procedimientos amistosos pendientes en el marco del Convenio de Arbitraje se ha mejorado recientemente y permite ahora una evaluación más eficaz.

¹¹ Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, Glosario (2010).

El amplio ejercicio de seguimiento que se está llevando a cabo actualmente sobre el funcionamiento práctico del Convenio de Arbitraje y el Código de Conducta ya ha dado lugar a propuestas concretas de cara a su mejora que están siendo examinadas por el FCPT. El funcionamiento de la DPT UE fue objeto de control en 2013: los Estados miembros y las partes interesadas no gubernamentales cumplieron cuestionarios sobre la DPT UE. Los resultados se debatirán en el seno del FCPT a lo largo de 2014. Tras la publicación del informe relativo a las pequeñas y medianas empresas (PYME) y los precios de transferencia, en 2013 se publicó información al respecto pertinente para las PYME en el sitio de Internet del FCPT para cada Estado miembro.

3. CONCLUSIONES DE LA COMISIÓN

La Comisión sigue considerando que el grupo de expertos del FCPT constituye un recurso muy valioso a la hora de abordar las cuestiones relacionadas con los precios de transferencia y de aportar soluciones pragmáticas a muchas de ellas. La labor del FCPT guarda coherencia con las acciones previstas en el Plan de Acción BEPS. Los respectivos informes sobre ajustes secundarios, gestión del riesgo en materia de precios de transferencia y ajustes compensatorios abordan tareas clave identificadas por la Comisión al establecer el FCPT y contempladas en el plan de acción BEPS.

La Comisión respalda plenamente las conclusiones y sugerencias en ellos planteadas. La Comisión invita al Consejo a que apruebe el Informe sobre los ajustes secundarios e insta a los Estados miembros a que incorporen rápidamente las recomendaciones a sus disposiciones legislativas y normas administrativas nacionales. La Comisión invita al Consejo a que apruebe el Informe sobre gestión del riesgo en materia de precios de transferencia e insta a los Estados miembros a que incorporen prácticas que se atengan a los planteamientos y consideraciones procedimentales contenidos en dicho Informe. La Comisión invita al Consejo a aprobar el Informe sobre los ajustes compensatorios e insta a los Estados miembros a que apliquen las soluciones prácticas recomendadas en el informe.

La Comisión opina que el hecho de que en el futuro se realice un seguimiento periódico de la aplicación de las conclusiones y recomendaciones de los Informes aportará información de utilidad para cualquier ejercicio de actualización que se requiera.

La Comisión anima al FCPT a proseguir su actividad de seguimiento y espera con interés los resultados del trabajo en curso de este Foro sobre la mejora del funcionamiento práctico del Convenio de Arbitraje y el debate sobre el Código de conducta sobre la documentación relacionada con los precios de transferencia para las empresas asociadas en la UE. En el contexto del BEPS, una vez que se acuerden soluciones concretas en el ámbito de los precios de transferencia, el FCPT estudiará la forma de contribuir a una aplicación coherente de los mismos en la UE.