

Breves Fiscales

22 de Diciembre de 2011

El Reporte Internacional sobre Pérdidas Corporativas

Autor: Lic. Karina Pérez Delgadillo - Socia

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) recientemente emitió el documento titulado “La Utilización de Pérdidas Corporativas a través de Planeaciones Agresivas” (Reporte de Pérdidas o Reporte). El Reporte es amplio y destaca las áreas de riesgos, la metodología de detección y el incremento potencial de disputas fiscales.

Dicha organización concluye en el Reporte que derivado de la reciente crisis económica y financiera, las pérdidas de las empresas son “enormes”. Las investigaciones realizadas muestran que la tendencia en la amortización de pérdidas rebasa más del 10% del Producto Interno Bruto (PIB) en algunos países. La OCDE afirma que el monto de la amortización de pérdidas producirá una reducción en los ingresos de los gobiernos; sin embargo, un incremento más acelerado del PIB podría eliminar el impacto.

La OCDE, adicionalmente, concluye que los países participantes se han enfrentado a numerosos esquemas de planeaciones agresivas que involucran pérdidas corporativas. Bajo estos esquemas es factible que los contribuyentes hayan intentado migrar utilidades y pérdidas, eludan la aplicación de reglas y restricciones para su reconocimiento, tratamiento o amortización, o apliquen deducciones múltiples de las mismas pérdidas, o incluso busquen crear pérdidas corporativas “artificiales”.

No obstante, el Reporte distingue entre las operaciones a través de las cuales se utilizan pérdidas inapropiadamente, de aquellas que responden a razones válidas desde el punto de vista económico y de negocio. Asimismo, el Reporte destaca que algunos contribuyentes podrían estar evitando la aplicación de restricciones previstas en las disposiciones fiscales, sin comprender que éstas constituyen “políticas de restricciones fundamentales.”

El Reporte indica que aun cuando la mayoría de estas pérdidas pueden justificarse, algunas empresas han encontrado algunas lagunas en la ley y utilizan planeaciones agresivas para evitar o reducir el pago de los impuestos, contrarias al espíritu de la ley.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.



La OCDE señala que las planeaciones agresivas se han convertido en una preocupación en diversos países, algunos de los cuales ya han desarrollado diversas estrategias para combatir las mismas. De acuerdo con la OCDE, el trabajo conjunto entre los diversos países podría facilitar el contrarrestar, detectar y responder ante las estrategias fiscales agresivas y, a la vez, podrían asegurar brindar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes.

La emisión del Reporte de Pérdidas es una muestra del amplio interés respecto de las pérdidas corporativas que va más allá de las pérdidas incurridas en el sector financiero, el cual se construye a partir del Reporte de la OCDE: “Addressing Tax Risks Involving Bank Losses (2010)” (El Reporte de Pérdidas de los Bancos).

Este último Reporte de Pérdidas de los Bancos mencionaba que en la actualidad no había una evidencia de una manipulación significativa de las pérdidas por parte de los bancos, presumiblemente debido a la existencia de activos fiscales diferidos para efectos de las obligaciones de reportes financieros IFRS/GAPP (así como para efectos regulatorios), que reducen los incentivos para los bancos de entrar en transacciones de planeación fiscal.

Áreas Clave de Riesgo para las Autoridades Fiscales

El Reporte describe en forma detallada tres áreas específicas de riesgos que involucran pérdidas, áreas sobre las cuales están enfocados los distintos países de la OCDE:

1. Instrumentos financieros

Las autoridades fiscales han cuestionado la utilización de instrumentos financieros que pueden constituir alternativas para eludir las disposiciones relacionadas con el uso de pérdidas corporativas, particularmente en situaciones en las que más de una jurisdicción está involucrada. El Reporte contiene numerosos ejemplos de esquemas y temas que implican retos importantes y que han sido reportados por algunos países, tales como los siguientes:

-La transferencia de pérdidas a operaciones que generan utilidades, a través del empleo de instrumentos financieros complejos, como swaps, ciertos tipos de coberturas (*e.g., after tax hedges, split hedges*), compensación de posiciones cortas y largas de valores vinculados con índices.

-La utilización de instrumentos financieros para “refrescar” pérdidas que de otra manera no se hubieran podido utilizar por las empresas por cuestiones tales como las relativas a las limitaciones de tiempo.

Otros ejemplos que menciona el Reporte son los préstamos de valores, el uso de swaps de capital, así como reportos, para generar pérdidas corporativas, así como la transferencia de funciones de administración de riesgos vinculados con los swaps de divisas.

2. Reorganizaciones corporativas

Otra área de preocupación prevista en el Reporte es la elusión de reglas que restringen el uso de pérdidas en situaciones en las que hay un cambio de la propiedad o actividad.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.



La OCDE establece como una ilustración de un tráfico de pérdidas, la adquisición de sociedades generadoras de pérdidas o de aquellas con pérdidas creadas o pérdidas latentes, con el único o principal propósito de reducir las utilidades de otras compañías de un grupo. La OCDE considera que un contribuyente también puede intentar instrumentar diferentes técnicas para eludir estas disposiciones, como la introducción de asociaciones (partnerships) de reciente creación, el uso de ciertos instrumentos convertibles o la emisión de acciones con distintos derechos de voto. El Reporte, igualmente se refiere a la compra de pérdidas a una parte no relacionada que no se hubieran podido utilizar para obtener un beneficio fiscal dentro de un grupo o consorcio.

De acuerdo con la OCDE, las reorganizaciones exclusivamente internas también constituyen un área de monitoreo por parte de las autoridades fiscales. Por ejemplo, una empresa perteneciente a un grupo podría ser transferida a otra compañía del grupo en una jurisdicción distinta utilizándose un financiamiento intra-grupo otorgado por una empresa de un tercer país a efecto de provocar deducciones por concepto de intereses. Otros ejemplos que involucran reorganizaciones han sido listados por la OCDE, tales como transacciones que intentan crear deducciones respecto del crédito mercantil (good will), cierto tipo de fusiones y conversiones a asociaciones (partnerships).

El Reporte de Pérdidas cuestiona igualmente esquemas que provocan deducciones múltiples de una misma pérdida que se instrumenten a través de operaciones que involucran diferencias en los tratamientos fiscales previstos en dos o más países. Ejemplos de estos esquemas involucran sociedades con doble residencia fiscal, entidades híbridas, utilización de sucursales y operaciones de arrendamiento con doble efecto.

Precios de transferencia que no cumplen el principio de libre mercado (arm's length)

El Reporte identifica a los precios de transferencia como un área clave de riesgo en el contexto de los grupos de sociedades generadoras de pérdidas, así como de aquellos que producen utilidades pero que cuentan con empresas filiales que generan pérdidas.

La OCDE se enfoca principalmente en sociedades multinacionales con estructuras en las que las sociedades que asumen los riesgos se ubican en un país de baja imposición y que tienen por objetivo hacer más eficientes las cadenas de suministro sobre bases regionales o globales.

En relación con estas estructuras, la OCDE menciona que las autoridades fiscales se encuentran preocupadas ante la posibilidad de que las empresas se vean atraídas a buscar beneficios fiscales a través del cambio de sus políticas de precios de transferencia o de sus convenios intra-grupo, con el propósito de lograr que las pérdidas corporativas estén mejor distribuidas desde el punto de vista fiscal en la cadena de suministro del grupo multinacional.

Otros riesgos que apunta la OCDE en materia de precios de transferencia incluyen, pero no se limitan a los siguientes:

- La inadecuada asignación de ingresos o gastos dentro de un grupo multinacional, así como el pago de honorarios por concepto de garantías (guarantee fees), de intereses y coberturas, y

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesional calificado.



- En el caso de subsidiarias que sean distribuidoras, los pagos efectuados por sociedades controladoras por concepto de soportes de mercado (sin que exista una estrategia de mercadotecnia previamente diseñada), a efecto de transferir pérdidas a la sociedad controladora.

Estrategias de detección de pérdidas fiscales

El Reporte de Pérdidas contiene la descripción de varias técnicas y herramientas que las autoridades fiscales pueden utilizar simultáneamente para detectar planeaciones potencialmente agresivas de pérdidas corporativas.

Sin duda, las auditorías y revisiones efectuadas a los contribuyentes juegan un papel clave en la detección de transacciones con pérdidas. De hecho, la OCDE concluye que tales auditorías permitieron detectar la gran mayoría de las transacciones a que se refiere el Reporte de Pérdidas.

Sin embargo, la OCDE observó que dado que estas auditorías están enfocadas a situaciones anteriores, las mismas se alargan cada vez más debido a las restricciones de los recursos con que cuentan las administraciones fiscales.

El Reporte señala que las obligaciones de revelación e iniciativas de suministro de información han constituido herramientas útiles para asistir a las autoridades fiscales en la detección de planeaciones agresivas que involucran pérdidas corporativas. Por ejemplo, algunos países podrían instrumentar una forma o reporte especial relativo a las pérdidas que podría ser incluido en la declaración fiscal de los contribuyentes, o que el contribuyente otorgue o proporcione a las autoridades fiscales ciertos registros contables, documentos o notificaciones cuando se apliquen pérdidas corporativas.

Las solicitudes de confirmaciones de criterio también son fuente de información relevante para las autoridades fiscales. Adicionalmente, ciertos países recopilan datos a través de los denominados acuerdos cooperativos de cumplimiento que permiten establecer diálogos formales con los contribuyentes, tales como el Monitoreo Horizontal en los Países Bajos y el Compliance Assurance Process (CAP) de los Estados Unidos.

El Reporte menciona que la cooperación internacional es un instrumento importante en la detección de esquemas agresivos para utilización de pérdidas corporativas, como la prevista para el intercambio espontáneo de información fiscal, conforme a lo previsto en los convenios fiscales.

Asimismo, existen otros acuerdos de intercambio de información fiscal para estos efectos que se han instrumentado por los países al amparo de los tratados fiscales, así como iniciativas de incorporación de grupos de países que colaboran para detectar planeaciones, como el JITSIC (*Joint International Tax Shelter Information Center*) en el cual participan distintas agencias tributarias (i.e., Reino Unido, Estados Unidos, Japón, Alemania, Francia, Australia, Corea y China). Cabe señalar que la OCDE ha detectado que los países se intercambian información sobre esquemas agresivos de pérdidas corporativas.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesional calificado.



En adición a lo anterior, algunos países han utilizado modelos llamados “modelos predictivos” (*predictive models*) que se emplean como indicadores de estrategias agresivas de pérdidas. De acuerdo con el Reporte, un país ha utilizado un modelo basado en el crecimiento del PIB. El Reporte también indica que un análisis más generalizado de datos se usa para medir riesgos, con base en la información disponible para el fisco como aquella contenida en las declaraciones fiscales, bases de datos comerciales, reportes al mercado de valores, internet, además de la incluida en publicaciones de los medios.

El Reporte menciona que mayor información también puede obtenerse por los miembros de la OCDE del Directorio de Planeaciones Agresivas (*Aggressive Tax Planning (ATP) Directory*), el cual constituye una plataforma segura que permite los intercambios entre las distintas agencias tributarias.

Observaciones

En el ambiente de la economía global, sin duda, las pérdidas corporativas globales están llegando a cifras históricas. En algunos casos, como lo señala la OCDE, la amortización de pérdidas puede exceder de 10 por ciento y puede alcanzar hasta el 25 por ciento del PIB en un país particularmente.

Como resultado de lo anterior, a nivel internacional, se observa un incremento significativo en las auditorías y revisiones enfocadas a las pérdidas fiscales corporativas y se espera una mayor cooperación entre las autoridades fiscales alrededor del mundo para identificar transacciones que involucran estas pérdidas.

Asimismo, es previsible un aumento, tanto en el número de ajustes fiscales y procesos entre autoridades competentes (a través de los Procedimientos de Acuerdos Amistosos previstos en los tratados fiscales), así como probablemente de litigios.

Las controversias que involucran la asignación de pérdidas, así como su debida justificación, implican grandes retos para los contribuyentes, mismos que deberán resolverse desde una perspectiva no sólo integral, sino global. En este escenario internacional es deseable evaluar las posibles áreas de riesgo y contar con los soportes que permitan a la autoridad comprobar el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de distintos grupos de sociedades, tanto locales como multinacionales. Acciones proactivas, más que reactivas, son recomendables.

www.pwc.com/mx/impuestos-servicioslegales

El contenido de este documento es meramente informativo y de ninguna manera debe considerarse como una asesoría profesional, ni ser fuente para la toma de decisiones. En todo caso, deberán consultarse las disposiciones fiscales y a un profesionalista calificado.

