



**Comité de Expertos sobre Cooperación
Internacional en Cuestiones de Tributación****Noveno período de sesiones**

Ginebra, 21 a 25 de octubre de 2013

Temas 6 a) v) y b) i) del programa provisional*

**Debate de los temas sustantivos relacionados con la
cooperación internacional en cuestiones de tributación:****Cuestiones relativas a la actualización de la Convención****Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación:****artículo 9 (empresas asociadas): actualización de su
comentario****Otras cuestiones: cuestiones para la próxima actualización del
Manual Práctico de las Naciones Unidas sobre la Fijación de
Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo****Cuestiones relacionadas con la fijación de precios
de transferencia que se someten al examen del
Comité****Nota de la Secretaría******Introducción**

1. En el programa provisional del noveno período anual de sesiones figuran dos cuestiones específicas relacionadas con la fijación de precios de transferencia. En primer lugar, el tema 6 a) v) corresponde al examen del comentario al artículo 9, sobre las empresas asociadas. El presente examen es, fundamentalmente, la continuación de un breve examen de dicho comentario que se realizó en el séptimo período anual de sesiones, en 2011, en el marco de la conclusión de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo (la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación).

2. Esa primera cuestión consiste en un examen del comentario, no del artículo 9

* E/C.18/2013/1.

** En este documento, que fue preparado por la Secretaría, se presenta una visión general de la situación actual con el único objetivo de facilitar el examen del Comité, pero no se expresan necesariamente opiniones particulares sobre temas sustantivos.



en sí, y el Comité convino en 2011 en que el debate correspondiente debería celebrarse una vez hubiera concluido la elaboración del Manual Práctico de las Naciones Unidas sobre la Fijación de Precios de Transferencia para los Países en Desarrollo (el Manual), que ya se ha finalizado.

3. La segunda cuestión (tema 6 b) i) está relacionada con qué temas tendrán que abordarse en la próxima actualización del Manual. Como se observa más adelante, en el propio Manual figuran algunas sugerencias de cuestiones que deberán abordarse en el Manual; otras se derivan de la labor de elaboración del Manual y de los comentarios recibidos al respecto.

4. Más adelante se tratan en mayor detalle ambas cuestiones y las opciones que se proponen para abordarlas.

Examen del comentario al artículo 9

Antecedentes de la cuestión

5. El examen del comentario al artículo 9 figura en el programa del noveno período de sesiones anual del Comité debido a una decisión adoptada en el octavo período de sesiones anual en 2012. La decisión estaba basada en un acuerdo alcanzado por el Comité en su séptimo período anual de sesiones, en 2011, cuando se produjo el debate más reciente sobre el comentario al artículo 9, en relación con el tema del programa relativo a la actualización de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación. La actualización se aprobó en ese período de sesiones anual. En el informe del período de sesiones anual (E/2011/45) se manifiesta lo siguiente:

Artículo 9: Empresas asociadas

40. La cuestión principal en relación con el comentario sobre el artículo 9 se refería a la redacción del párrafo 3 de la versión de 2001 del comentario en la que se expresaba una recomendación del anterior Grupo de Expertos de que los países siguiesen las Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales (Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia) al aplicar el principio de la independencia (o principio de la plena competencia). El párrafo 3 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas de 2001 dispone:

Con respecto a la fijación del precio de transferencia de mercancías, tecnología, marcas de fábrica y servicios entre empresas asociadas y las metodologías que se pueden aplicar para determinar el precio correcto cuando las transferencias no se hayan hecho conforme al principio de la independencia, los Estados contratantes aplicarán los principios de la OCDE que se enuncian en las Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia. Estas conclusiones representan principios internacionalmente acordados y el Grupo de Expertos recomienda que se sigan las Directrices en la aplicación del principio de independencia en que se sustenta el artículo.

41. De resultas del debate, se acordó mantener el párrafo existente, que se pronunciaba en favor del principio de la independencia (o principio de la plena competencia) al determinar las cuestiones sobre fijación de Precios de

Transferencia implícitas en el artículo 9 y que reconocía la función que desempeñaban en la práctica las Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia al aplicar el principio. La mayoría de los miembros consideraba que esas opiniones seguían siendo apropiadas. Algunos miembros expresaron preocupación, sin embargo, sobre si eran apropiadas las opiniones del anterior Grupo de Expertos enunciadas en el párrafo 3 y se preguntaban si estaban formuladas de modo demasiado vago. En particular, la recomendación de que los países siguiesen las Directrices de la OCDE tal vez necesitase mencionar el hecho de que solo constituían una orientación cuando se aplicase el principio. Tres miembros (Marcos Valadão, Tizhong Liao y Anita Kapur) tenían reservas en cuanto a las opiniones formuladas por el anterior Grupo de Expertos en el párrafo 3 del comentario.

42. Se acordó seguir examinando esas cuestiones sin prejuzgar el resultado de ese examen. Mientras tanto, se modificó el párrafo 3 para aclarar que las opiniones expresadas por el Grupo de Expertos en la Convención Modelo de las Naciones Unidas de 2001 no habían sido plenamente examinadas por el Comité, aunque había unanimidad entre los miembros del Comité en que el artículo 9 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas se sustentaba en el principio de la independencia (o principio de la plena competencia). El Comité señaló que continuaban las labores para redactar un manual sobre los aspectos prácticos de la fijación de precios de transferencia que se centraría en las cuestiones a las que se enfrentan los países en desarrollo. Se reconfirmó el mandato del Subcomité encargado de esa labor. Se concedió al Subcomité el mandato de elaborar un manual práctico sobre fijación de precios de transferencia sobre la base de los principios siguientes:

- a) Debía reflejar el funcionamiento del artículo 9 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas y el principio de la plena competencia plasmado en él y ser coherente con los comentarios al respecto de la Convención Modelo de las Naciones Unidas;
- b) Debía reflejar las realidades de los países en desarrollo, en las etapas correspondientes de su desarrollo de la capacidad;
- c) Debía prestar atención especial a la experiencia de otros países en desarrollo;
- d) Debía aprovechar la labor que se estaba realizando en otros foros.

43. Además, se confirmó que la labor continuaría de acuerdo con los entendimientos enunciados en el párrafo 48 del informe sobre el sexto período de sesiones ([E/2010/45](#)); entre otras cosas, que sería coherente con las Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia a las que se referían los comentarios de las Naciones Unidas.

44. De acuerdo con los resultados de los debates indicados, se acordó que la redacción del párrafo 3 se modificase para que diga lo siguiente (las palabras nuevas figuran en **negrita**):

Con respecto a la fijación del precio de transferencia de mercancías, tecnología, marcas de fábrica y servicios entre empresas asociadas y las metodologías que se pueden aplicar para determinar el precio correcto cuando las transferencias no se hayan hecho conforme al principio de la

independencia, **el anterior Grupo de Expertos indicó que** los Estados contratantes aplicarán los principios de la OCDE que se enuncian en las Directrices de la OCDE sobre Precios de Transferencia. **El anterior Grupo de Expertos, en la Convención Modelo de las Naciones Unidas publicada en 2001, suscribió a la opinión de que** estas conclusiones representan principios internacionalmente acordados y **recomendó** que se **siguiesen** las Directrices en la aplicación del principio de independencia en que se sustenta el artículo.

Las opiniones expresadas por el anterior Grupo de Expertos todavía no han sido plenamente examinadas por el Comité de Expertos, según indican las actas de sus periodos de sesiones anuales.

Cuestiones que se deben examinar en relación con el comentario

6. Según se ha observado, se aplazó efectivamente la continuación del examen del párrafo 3 hasta que se finalizara el Manual. Ahora que ha concluido esa labor, los asuntos que deberá considerar el Comité son los siguientes:

- a) Si el examen debe limitarse al párrafo 3 o debe consistir en un examen más amplio del comentario al artículo 9;
- b) La prioridad que debe concederse a esta labor y sus elementos particulares;
- c) La relación con la labor que están realizando otras organizaciones y entidades;
- d) Si se debería crear un subcomité encargado de examinar esas cuestiones y, en el caso de que se creara, si también tendría que ocuparse de las labores relacionadas con la actualización del Manual (esta cuestión se examina más adelante);
- e) En qué medida debía encargarse a ese subcomité que examinara determinados asuntos, dejando a su vez disponible la opción de que el subcomité recomendara el examen de cualquier otra cuestión;
- f) El Coordinador de ese subcomité (escogido habitualmente, en la medida de lo posible, entre los miembros del Comité);
- g) En qué medida la composición de ese subcomité se debía determinar en el período de sesiones anual, acordar en un momento posterior, o dejar a discreción del Coordinador, tomando en consideración la necesidad de que la representación fuera amplia y equilibrada en términos prácticos;
- h) La necesidad de que los diferentes subcomités realizaran consultas sobre cuestiones que tenían aspectos claramente “transversales”.

Actualización del Manual

7. El Manual se finalizó en el octavo período de sesiones, celebrado en octubre de 2012, con sujeción a algunos pequeños cambios editoriales. El Manual se publicó oficialmente el 29 de mayo de 2013, una vez introducidos esos cambios editoriales. En el propio Manual se señalan algunas cuestiones que deberían incluirse en la próxima edición. En el párrafo 6.3.5 se proporcionan **ejemplos de la aplicación del**

método del margen neto de la transacción, y en la nota al pie 60 del párrafo se señala lo siguiente:

Los ejemplos que figuran a continuación se derivan de los reglamentos del Servicio de Impuestos Internos de los Estados Unidos relativos a la fijación de precios de transferencia entre empresas. La próxima edición del Manual incluirá ejemplos de países en desarrollo.

8. La necesidad de que se proporcionen más ejemplos de países en desarrollo es de carácter general y se ajusta al mandato de que el Manual “debía prestar atención especial a la experiencia de otros países en desarrollo”.

9. En el párrafo 6.1.2.7 se presenta una breve exposición sobre los bienes intangibles, y en la nota al pie 53 de esa exposición se explica que:

El Subcomité deliberó acerca de la posibilidad de preparar orientaciones más detalladas sobre los bienes intangibles en un capítulo independiente del Manual, pero no pudo finalizar los trabajos dentro del plazo disponible. Este tema se añadirá al programa de trabajo con miras a completarlo en la próxima edición del Manual.

10. Por último, en el párrafo 8.2.2.8 del Manual, relativo a los programas de desarrollo de la capacidad en materia de fijación de precios de transferencia, se observa que:

Esos programas son numerosos y variados en contenido, pero están dirigidos fundamentalmente a llevar los conocimientos especializados y las mejores prácticas internacionales a los países que necesitan desarrollar y ampliar sus regímenes de fijación de precios de transferencia. Se prevé que en la próxima edición de este Manual se incluirá una lista de los recursos de capacitación disponibles y orientaciones sobre cómo acceder a ellos.

11. El documento, titulado “Fijación de precios de transferencia: recursos para la asistencia técnica y la creación de capacidad” (E/C.18/2012/CRP.14), presentado en el período de sesiones anual de 2012 puede servir de base para ese capítulo.

12. Otro asunto no tratado en detalle en el Manual pero en lo que ya ha trabajado el Subcomité son los servicios intragrupo.

13. En su informe final presentado al Comité en octubre de 2012 (E/C.18/2012/CRP.1), Stig Sollund, Coordinador del Subcomité de Precios de Transferencia, abordó algunas de esas cuestiones cuando, en los párrafos 6 a 8, observó que:

No obstante, ha quedado claro que el Manual podría mejorarse mediante el examen adicional y más detallado de algunas cuestiones, como el tratamiento de los bienes intangibles y los servicios. No todos los usuarios del Manual buscarán tal grado de detalle adicional, aunque muchos sí, debido a que los países en desarrollo se encuentran en muchas fases diferentes de sus “viajes” respectivos en la fijación de precios de transferencia.

La elaboración adicional, más que indicar que la versión actual no es exhaustiva, representaría una segunda fase natural de la vida del Manual, y el Comité tal vez desee considerar la posibilidad de conceder al Subcomité el mandato de continuar realizando ese examen mucho más detallado de los asuntos relevantes y presentando propuestas para actualizar y seguir

mejorando el Manual, con la intención inicial de presentar propuestas al Comité en su noveno período de sesiones anual, que se celebrará en 2013. Así se reforzará la relevancia del Manual para los usuarios y su importancia en cuanto obra que se puede utilizar con fiabilidad en las acciones de desarrollo de la capacidad de las Naciones Unidas y de otras entidades, tan necesarias en esta área.

La Secretaría también ha encargado un informe sobre las oportunidades de capacitación disponibles en materia de fijación de precios de transferencias que se presentará por separado al Comité con miras a que se incluya en el Manual como anexo.

14. En el informe de su octavo período de sesiones anual ([E/2012/45](#), párr. 20), el Comité observó que:

El Sr. Sollund se encargaría de recopilar hasta el 30 de junio de 2013 las cuestiones que no pudieran ser abordadas en la presente etapa, las cuales se incluirían en un catálogo de temas que se haría llegar a los nuevos miembros del Comité para que estos procedieran a su examen en un futuro y a su posible inclusión en ediciones posteriores.

15. El documento que incluirá el catálogo de temas, que se prevé que no será extenso, estará disponible antes del noveno período de sesiones anual con la signatura [E/C.18/2013/CRP.15](#).

Cuestiones que se deben examinar en relación con el Manual

16. Las cuestiones que considerará el Comité en relación con la actualización del Manual como “documento vivo” son:

a) La prioridad que debe concederse a esta labor y sus elementos particulares;

b) Si se debería crear un subcomité encargado de examinar esas cuestiones y, en el caso de que se creara, si también tendría que ocuparse del examen del comentario al artículo 9 (esta cuestión se examinó más arriba);

c) La relación con la labor que están realizando otras organizaciones y entidades;

d) En qué medida debía encargarse a ese subcomité que examinara determinados asuntos, dejando a su vez disponible la opción de que el subcomité recomendara el examen de cualquier otra cuestión;

e) El Coordinador de ese subcomité (escogido habitualmente, en la medida de lo posible, entre los miembros del Comité);

f) En qué medida la composición de ese subcomité se debía determinar en el período de sesiones anual, acordar en un momento posterior, o dejar a discreción del Coordinador, tomando en consideración la necesidad de que la representación fuera amplia y equilibrada en términos prácticos;

g) La necesidad de que los diferentes subcomités realizaran consultas sobre cuestiones que tenían aspectos claramente “transversales”.