



Tax Insight

# Unión Europea

Cuestionamientos a la Ayuda  
Estatad Selectiva

Octubre 2019



## Antecedentes

Las Administraciones Tributarias (AT) en todo el mundo, tienen como prioridad evitar la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios entre las jurisdicciones (BEPS). Procuran que los grupos multinacionales (GMN) tributen en aquellos países en los que efectivamente realizan sus actividades económicas y generan valor. Las normas relativas a precios de transferencia (PT) permiten distribuir los beneficios obtenidos por GMN entre aquellos países en los que ha realizado negocios. En algunos casos, las multinacionales separaron el ingreso de las actividades económicas que lo producen, desplazándolo a países de baja o nula imposición (BONT).

Para tener certeza jurídica respecto a los PT, y evitar los riesgos de controversias en torno al valor de mercado de las operaciones, los GMN han suscrito Acuerdos Anticipados de Precios (APAs) unilaterales. Un APA permite determinar un conjunto de criterios (metodología, comparables, ajustes e hipótesis críticas referidas a hechos futuros), antes de la realización de las operaciones vinculadas, para determinar los PT aplicables a esas operaciones durante un período concreto. Los APA pueden ser unilaterales, cuando interviene sólo una AT y un contribuyente, o multilaterales cuando intervienen dos o más AT. En otros casos, los Estados han emitido resoluciones fiscales unilaterales, otorgando beneficios fiscales.

**Aun cuando los APA y las resoluciones fiscales unilaterales son instrumentos jurídicos válidos, recientemente han estado bajo la mira de la Unión Europea (UE), tras observarse que en algunos casos reducían de manera artificial la carga impositiva de una empresa del GMN y afectaban el comercio transfronterizo, fomentando la desigualdad entre las empresas.**

**Ayuda Estatal** es el apoyo otorgado por un Estado a empresas o sectores a través de recursos públicos. Según el Tratado sobre el funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), quedan **prohibidas las ayudas estatales otorgadas de manera selectiva** por los países miembro de la UE o a través de fondos estatales, en la medida en que estos afecten los intercambios comerciales en la UE o fuesen la competencia. Sin embargo, **pueden autorizarse las ayudas estatales cuando se justifiquen por objetivos de interés general**. Los países de la UE deberán informar a la Comisión Europea (CE) sobre las ayudas que conceden. **Desde 2013, la CE investiga los regímenes tributarios de los países de la UE, así como las resoluciones fiscales otorgadas por los Estados a determinados GMN.**

En la presente publicación, comentamos las investigaciones realizadas por la CE, así como las decisiones finales adoptadas por ésta, en relación a *Starbucks* (Países Bajos) y *Fiat* (Luxemburgo). Asimismo, comentamos las particularidades de las ayudas estatales otorgadas por *Bélgica*.

# Ayudas Estatales Starbucks

## Caso

Starbucks Manufacturing EMEA BV (SMBV), con sede en Holanda, se dedica a la torrefacción del café de Starbucks en Europa, y su comercialización a establecimientos de Starbucks de Europa, Oriente Medio y África. Para la realización de sus actividades, SMBV paga un canon, por la utilización de conocimientos técnicos en materia de torrefacción de café, a una empresa relacionada con sede en el Reino Unido. Asimismo, adquiere granos de café verde de una empresa relacionada con sede en Suiza.

SMBV celebró un **APA con la AT de Holanda** en lo concerniente al canon.

## Cuestionamiento

La **CE cuestionó** la metodología utilizada en el **APA celebrado** para el análisis de las operaciones con empresas relacionadas mencionadas arriba. Consideró que el mismo no se ajustaba a las prácticas habituales de mercado (principio *arm's length*) y constituía una ventaja para SMBV.

La CE entendió que las normas de la UE sobre ayudas estatales exigen la recuperación de las ayudas ilegítimas, aquellas otorgadas a fin de reducir la carga tributaria o vulnerar la competencia. En su decisión, la CE estableció el método para calcular el valor de la ventaja competitiva indebida obtenida SMBV, y cuantificó la diferencia entre lo que SMBV realmente pagó y lo que habría pagado sin la resolución fiscal. Corresponde a la AT de Holanda determinar el importe del impuesto que debe recuperarse sobre la base del método establecido en las decisiones de la CE.

## Conclusiones

La **Corte General de la Unión Europea revocó el veredicto emitido por la CE** al considerar que **no se pudo demostrar que el APA derivó en ventajas para SMBV**, en lo que refiere a las normas de ayudas estatales de la UE. En particular, entendió que, a pesar de que el APA celebrado no cumplía con todos los elementos requeridos para el adecuado análisis de precios de transferencia (por ejemplo, la selección del método más apropiado o falta de análisis y justificación del precio del canon) no fue posible demostrar que éste reducía de manera artificial la base imponible de SMBV. Asimismo, la CE omitió demostrar que los otros errores detectados, como ser, la selección de la parte analizada, indicador de rentabilidad utilizado y ajustes de cuentas de capital, afectaban la base de cálculo del impuesto.

Por su parte, en lo que respecta a la adquisición de granos de café verde, la Corte dispuso que dichas operaciones no estaban comprendidas en el APA y que la CE falló en demostrar que su precio no era de mercado.

# Ayudas Estatales FIAT

## Caso

Fiat Finance and Trade (FFT), con sede en Luxemburgo, presta servicios financieros a otras empresas del GMN Fiat. FFT **realizó un APA con la AT** de Luxemburgo.

## Cuestionamiento

La **CE cuestionó** la metodología utilizada en el **APA** celebrado para el análisis de las operaciones con empresas relacionadas mencionadas arriba. Consideró que el mismo no se ajustaba a las prácticas habituales de mercado (principio arm's length) y constituía una ventaja para FFT.

La CE dispuso que, dado que las actividades de FFT son comparables a las de un banco, sus beneficios imponibles pueden determinarse del mismo modo que en el caso de un banco, es decir, calculando el rendimiento del capital utilizado por la empresa para sus actividades de financiación. Sin embargo, la resolución fiscal aprueba un método artificial y complejo que no resulta adecuado para el cálculo de los beneficios imponibles con arreglo a las condiciones del mercado. En particular, reduce artificialmente los impuestos pagados por FFT.

## Conclusiones

**La Corte confirmó el veredicto emitido por la CE** respecto a la evaluación de la ayuda estatal proporcionada a FFT. En particular, compartió que la resolución fiscal redujo artificialmente los impuestos pagados por FFT, debido a una serie de supuestos y ajustes a la baja sin justificación económica en el capital considerado para la aplicación del método del margen neto de la transacción (TNMM), y por tanto en la remuneración (tasa) estimada derivada de ese capital (mucho más reducido) a efectos fiscales.

# Ayudas Estatales

## Bélgica

### Caso

Las normas belgas sobre el impuesto a las ganancias exigen que las empresas sean gravadas en función de los beneficios realmente obtenidos en sus actividades en Bélgica. Sin embargo, las disposiciones fiscales belgas permiten a las entidades multinacionales en Bélgica reducir su impuesto en lo concerniente al “*excess profits*” o “exceso de beneficios”. Se trata de un beneficio fiscal que consiste en gravar por el impuesto a las ganancias, únicamente el resultado económico de una operación que verifique el principio *arm's length*. Las empresas belgas pueden ajustar su base imponible al valor *arm's length* (pudiendo realizar ajustes al alza o a la baja en forma unilateral) previo a determinar el gravamen.

El Estado belga está siendo investigado por la CE, por considerar esta última que la política tributaria de “exceso de beneficios”, aplicada en virtud de resoluciones fiscales, podría constituir una ayuda estatal selectiva. Las investigaciones comprenden 39 casos en los que la AT belga otorgó dichos beneficios.

### Cuestionamiento

La CE cuestiona si los beneficios otorgados vía resolución constituyen (o no) una ayuda estatal selectiva. Establece que las resoluciones que respaldan ajustes descendentes (a la baja) unilaterales de la base impositiva de los beneficiarios podrían no ser legales. Asimismo, dispone que en la práctica dichos beneficios podrían haber generado situaciones de discriminación (esto es, la AT podría haber otorgado el beneficio a favor de ciertas empresas multinacionales, discriminando a empresas belgas).

### Conclusiones

La CE busca mayor claridad sobre la existencia de regímenes de ayuda estatal ante la Corte, quien no se pronunció aún sobre si las exenciones fiscales de “exceso de beneficios”, en el marco de resoluciones fiscales emitidas por la AT, constituyen ayudas estatales selectivas.

Existen precedentes de investigaciones anteriores de la CE a otros incentivos proporcionados por el Estado belga, varios de los cuales fueron apelados por las empresas ante la Corte y vetados por entenderse que no constituían una violación de las reglas de ayuda económica de los Estados. Otros casos aún se encuentran en proceso de apelación.

## Consideraciones finales

- Como adelantamos, las resoluciones fiscales o APA unilaterales son herramientas de gestión utilizadas por las AT. Su utilización inadecuada, **reduciendo artificialmente la carga tributaria** de las multinacionales ha sido cuestionada por la UE.
- Los **cuestionamientos en el ámbito internacional** proceden en aquellos casos en los que las **resoluciones fiscales y APA no se ajustan a las normas legales, otorgando ventajas fiscales selectivas que reducen artificialmente los impuestos pagados por las empresas y afectan el comercio entre los países.**
- La CE y Corte han considerado **probable que se confirme la ayuda estatal selectiva**, entre otras, **en las siguientes situaciones:**
  - La resolución fiscal o APA dan lugar a beneficios fiscales (reducción o exención de impuestos) en la UE.
  - La resolución fiscal o APA involucra entidades con una sustancia económica limitada.
  - La metodología aplicada, por ejemplo, para la determinación de los precios de transferencia o atribución de beneficios de sucursales, no es consistente con la establecida por la OCDE, o no involucra el análisis integral de las empresas en diversos Estados (esto es considera solo un enfoque unilateral).
- La lucha contra la erosión de la base imponible y transferencia de beneficios entre las jurisdicciones es una de las prioridades de la CE. Las investigaciones realizadas recientemente pretenden eliminar y/o sancionar las ayudas estatales selectivas que no se ajustan a las normas de la UE en la materia. En esta línea, en ocasiones la CE ordenó a los Estados la recuperación de los impuestos que hubiera correspondido a los grupos multinacionales de no haber aplicado la referida ayuda, así como la suspensión en la aplicación futura del beneficio. Sin perjuicio de ello, en algunos casos la Corte posteriormente revocó el veredicto emitido por la CE (por no compartir los hallazgos de la investigación), en otros casos los estudios aún permanecen abiertos.
- Se incorpora como elemento a considerar por las empresas, además de la aplicación del principio *arm's length* o de plena competencia, la definición precisa de las operaciones efectivamente realizadas por las empresas en todos países donde opera y su justificación (racional) económico.

## Contactos

### Patricia Marques

patricia.marques@pwc.com

### Eliana Sartori

eliana.sartori@pwc.com

### Diego Tognazzolo

diego.tognazzolo@pwc.com

### Luciana Avalo

luciana.x.avallo@pwc.com

### Carolina Techera

carolina.techera@pwc.com

### MONTEVIDEO

Cerrito 461, piso 1  
11.000 Montevideo, Uruguay  
T: (+598) 2916 04 63

### WTC FREE ZONE

Dr. Luis Bonavita 1294, piso 1, of. 106  
11.300 Montevideo, Uruguay  
T: (+598) 2626 23 06

### ZONAMERICA BUSINESS & TECHNOLOGY PARK

Ruta 8, km 17.500  
Edificio M1, of. D  
91.600 Montevideo, Uruguay  
T: (+598) 2518 28 28

### PUNTA DEL ESTE

Avda. Córdoba y Tailandia  
20.000 Maldonado, Uruguay  
T: (+598) 4224 88 04



@PwC\_Uruguay



PwC Uruguay



PwC Uruguay

Este contenido debe ser tomado únicamente con el propósito de información general, y no debe utilizarse como sustituto de una consulta con asesores profesionales.

© 2019 PricewaterhouseCoopers Ltda., PricewaterhouseCoopers, PricewaterhouseCoopers Professional Services Ltda. y PricewaterhouseCoopers Software Ltda. Todos los derechos reservados. PwC refiere a la firma miembro de Uruguay y en algunas ocasiones a la red PwC. Cada firma miembro es una entidad legal separada. Por favor visite [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) para más detalles.