

Mayo 2023

Novedades Fiscales de Latinoamérica



Héctor Hermosillo
Senior Manager | Latin American Business Center, EMEIA
International Tax and Transaction Services (Madrid)

A continuación, les ofrecemos un resumen ejecutivo de las novedades fiscales en Latinoamérica respecto las nuevas reglas de precios de transferencia en Brasil, la ratificación del Instrumento Multilateral (“MLI”) y emisión de criterios jurisprudenciales emitidos por los tribunales en México, las nuevas normas de divulgación obligatoria (*mandatory disclosure rules*) en Argentina, y una sentencia de Chile relacionada con la tributación por transferencia indirecta entidades chilenas bajo el CDI con España, así como la aprobación de un *royalty* minero aprobado por el Congreso Chileno.



El Senado Brasileño aprueba Ley con nuevas reglas de precios de transferencia

El 10 de mayo de 2023, el Senado de Brasil aprobó la Ley 8/2023 que contiene el nuevo regulatorio en materia de precios de transferencia para Brasil.

Antecedentes

La Ley 8/2023 proviene de la Medida Provisional (“MP”) 1152/2022 emitida el 28 de diciembre de 2022 por el gobierno del anterior presidente Bolsonaro, que introdujo nuevas normas de precios de transferencia, buscando alinear las reglas brasileñas con los estándares internacionales recomendados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (“OCDE”) y adaptando el principio de plena competencia (*arm’s length*) a la normatividad local. Dicha medida debía ser convertida en Ley en un plazo de 120 días, y el 30 de marzo la Cámara Baja de Brasil aprobó la MP, introduciendo algunos ajustes al texto original.

El texto aprobado por el Senado en la ley 8/2023 es idéntico al aprobado en la Cámara Baja del Congreso, a pesar de algunas peticiones de modificaciones por parte de algunos Senadores que buscaban posponer la entrada en vigor de las normas hasta 2025. La aprobación de la Ley 8/2023 es uno de los últimos pasos en la implementación de un sistema de precios de transferencia conforme los estándares OCDE que comenzó en 2018 y representa un nuevo capítulo para las operaciones internacionales que se hagan con Brasil.

Prevía implementación, la Ley 8/2023 deberá ser sancionada por el presidente y ser publicada en el Diario Oficial de la Federación.

Objetivos

Entre los objetivos principales de la nueva regulación de precios de transferencia se encuentran los siguientes:

- ▶ Adoptar el principio de plena competencia para todas las transacciones transfronterizas entre empresas vinculadas.
- ▶ Evitar escenarios de doble tributación y doble no tributación, mitigando la pérdida de recaudación debido a las prácticas de erosión de bases imponibles.
- ▶ Atraer nuevas inversiones extranjeras directas, facilitando la inclusión de Brasil en las cadenas globales de suministro bajo los principios seguidos por la economía global.
- ▶ Aumentar la certidumbre tributaria y facilitar la adhesión de Brasil a la OCDE
- ▶ Eliminar uno de los principales obstáculos asociados al reconocimiento de créditos tributarios (*foreign tax credit*) en Estados Unidos por los impuestos pagados en Brasil.

Principales aspectos del nuevo régimen de precios de transferencia

Entre los principales aspectos de la nueva regulación contenida en la Ley 8/2023 se encuentran los siguientes:

- ▶ **Entrada en vigor.** Las nuevas reglas serán obligatorias para todos los contribuyentes a partir del 1 de enero de 2024, aunque podrán adoptarse anticipadamente a partir del 1 de enero de 2023. Los contribuyentes que deseen adoptar anticipadamente las normas deberán informarlo a las autoridades fiscales brasileñas entre el 1 y el 30 de septiembre de 2023¹.
- ▶ **Principio *arm's length*.** Las reglas introducen el principio de plena competencia siguiendo los estándares y principios que para tal efecto utiliza la OCDE, ampliando el concepto de “empresas vinculadas”.
- ▶ **Transacciones comprendidas.** Las reglas aplicarán a *todas* las transacciones transfronterizas entre empresas vinculadas. En particular se comprenden:
 - ▶ Intangibles. Se regulan todas las operaciones sobre intangibles, se definen los activos intangibles, se elimina la actual limitación de deducibilidad de cánones (regalías), y se introducen los acuerdos de reparto de costes *-cost contribution agreements-*.
 - ▶ Operaciones Financieras. Se comprenden todas las operaciones financieras transfronterizas, incluyendo préstamos entre empresas, *cash-pooling*, otorgamiento de garantías, funciones de tesorería centralizadas y operaciones de seguros.
 - ▶ Servicios Intragrupo. Se incluyen los servicios intragrupo y el concepto de teste de beneficio, así como se recomiendan los métodos de precios de transferencia para valuarlos.
- ▶ **Métodos de precios de transferencia.** Se incluye el principio de análisis de comparabilidad en función de los datos y la información más fiable, así como la regla de selección del “método más apropiado”.

Las reglas también introducen todos los métodos autorizados para determinar los precios de transferencia conforme los estándares de la OCDE (i.e., métodos de precio libre comparable, precio de reventa, coste incrementado, margen neto operacional, distribución del resultado). Adicionalmente, también se introduce la posibilidad de utilizar métodos alternativos para transacciones específicas, como métodos de valoración para operaciones con intangibles.

Por otro lado, las reglas introducen el análisis funcional (i.e., basado en activos funciones y riesgos) y el económico para aplicar las nuevas reglas de documentación sobre precios de transferencia, así como un rango de comparables (intercuartil o completo) considerando indicadores de niveles de beneficios.

Asimismo, tratándose de transacciones sobre materias primas (*commodities*), se señala que el método de precio libre comparable (CUP) resultaría el método más apropiado cuando se disponga de comparables fiables, pudiéndose aplicar otros métodos en función de los hechos y circunstancias apropiados.

- ▶ **Ajustes de precios de transferencia.** Las normas incluyen reglas sobre ajustes espontáneos, compensatorios y primarios en materia de precios de transferencia.
- ▶ **Instrumentos de certidumbre fiscal.** Se incluyen medidas de simplificación e instrumentos de certidumbre fiscal incluyendo los Procedimientos de Acuerdo Mutuo Multilaterales (MAP) y Acuerdos Anticipados de Precios (APA).

Instrucción Normativa (IN) 2132/2023

Previo la aprobación de la Ley 8/2023, el 17 de febrero de 2023 la autoridad fiscal brasileña publicó la instrucción normativa (“IN”) 2132/2023 que, entre otras cosas, establece lineamientos y mecanismos para ejercer la opción contenida en la MP que permite a los contribuyentes adoptar anticipadamente las nuevas reglas de precios de transferencia para el 2023.

La IN también establece regulaciones para realizar los ajustes de precios de transferencia (e.g., ajustes espontáneos o compensatorios), así como regulaciones en relación con la no deducibilidad de pagos de cánones (regalías) a partes relacionadas cuando pueda darse lugar a una doble no-imposición.

Recomendaciones

Es primordial para las entidades multinacionales tener un diagnóstico detallado que permita identificar y anticipar los impactos de las nuevas reglas en materia de precios de transferencia, incluyendo evaluar oportunidades y riesgos fiscales de adopción anticipada de reglas de precios de transferencia para 2023 así como acciones remediales (e.g. revisión de contratos intragrupo, impacto en valoración aduanera, etc.).

Argentina



Revelación de operaciones relevantes (MDR)

El pasado 27 diciembre de 2022, Argentina introdujo nuevas obligaciones en materia de revelación de operaciones (*Mandatory Disclosure Rules* o “MDR” por sus siglas en inglés) a través de la Resolución General 5306/2022). Dichas reglas, entre otras cosas, contempla el Régimen de Información Complementario de Operaciones Internacionales (“RICOI”), el cual requiere que los contribuyentes argentinos del impuesto sobre sociedades revelen si han celebrado determinadas transacciones con partes relacionadas extranjeras, o partes ubicadas en jurisdicciones de bajo imposición o jurisdicciones “no cooperativas”, según se ubiquen en el supuesto correspondiente.

Las reglas no siguen específicamente el DAC6 europeo u otras reglas MDR extranjeras, y a diferencia de otras normas similares, en el caso Argentino impone el deber de revelación directamente al contribuyente residente en Argentina; es decir, no involucra asesores fiscales ni intermediarios.

Las transacciones por reportar en el RICOI corresponden a aquellas realizadas durante ejercicios cerrados a partir del 1 de agosto de 2022 y la información debe presentarse al vencimiento del plazo para presentar la declaración del impuesto

sobre la renta del ejercicio fiscal correspondiente. Para los ejercicios finalizados al 31 de diciembre de 2022, la fecha límite de presentar el RICOI es entre el 15 y 17 de mayo de 2023.

Para cada transacción, el contribuyente debe informar entre otras cosas el tipo de transacción reportable internacional, y los datos de identificación de las partes involucradas. La información debe presentarse a través del portal web del gobierno argentino.

Recomendamos que las compañías revisen el estatus de dicha posible obligación y preparen un expediente para documentar la respuesta a enviar al fisco argentino bajo niveles mínimos de debida diligencia, evitando en la medida de lo posible marcar todos los *hallmarks* como “No” y sin más dejar de presentar la declaración informativa.

México



Ratificación del Instrumento Multilateral

El 15 de marzo de 2023, México depositó el instrumento ante la OCDE el Instrumento Multilateral (“MLI”), el cual entrará en vigor a partir del 1 de julio de 2023, con efectos en México a partir del 1 de enero de 2024.

Entre los principales efectos derivados de la ratificación del MLI, se encuentra el impacto que se tendrá en las disposiciones de los Convenios de Doble Imposición (“CDI”) celebrados por México, en relación con la retención de impuestos sobre ingresos de fuente mexicana, así como los impuestos recaudados por México cuando no se aplique retención. Lo anterior, siempre y cuando las partes que hayan ratificado y depositado el instrumento.

Si bien en el caso del CDI celebrado entre España y México el MLI no aplicará al haber sido excluido expresamente -ya que varias de las disposiciones del MLI ya fueron incorporadas en el Protocolo a dicho CDI en 2017-, es importante que los grupos multinacionales evalúen los impactos que la eventual aplicación tendrá en sus operaciones, principalmente respecto la aplicación de los beneficios de los CDI a la luz de la “cláusula de propósito principal” (*principal purpose test*), la cual podría limitar su aplicación.

Criterios Jurisprudenciales

Durante los primeros meses del 2023, se han publicado ciertas tesis y jurisprudencias donde los tribunales mexicanos han interpretado diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta (“ISR”) y Ley del Impuesto al Valor Agregado (“IVA”).

Destacamos dos principalmente:

► **Materialidad de los servicios**

El Tribunal Federal de Justicia Administrativa (“TFJA”) publicó la jurisprudencia número IX-J-SS-38 cuyo rubro dice: “CONTRATOS. NO SON DOCUMENTOS IDÓNEOS PARA ACREDITAR POR SÍ MISMOS LA MATERIALIDAD DE LOS SERVICIOS PACTADOS”. Dicho criterio -de observancia obligatoria- establece que en un procedimiento de fiscalización ante el Servicio de Administración Tributaria (“SAT”), no basta con que se exhiban contratos en los que se haya

pactado la realización de un servicio para tener por comprobada la existencia material de las operaciones amparadas.

Según las autoridades -y esto fue confirmado por el TFJA-, deben también aportarse pruebas vinculadas con dichos contratos que demuestren que su objeto fue efectivamente realizado. En caso de no aportar evidencia suficiente, éstos podrían considerarse actos jurídicos simulados respecto de los cuales, no pueden otorgarse ni reconocerse efectos fiscales, creando contingencias hacendarias para los contribuyentes.

En virtud de lo anterior, es recomendable que los contribuyentes adopten medidas preventivas para recabar y mantener la información adecuada e idónea para acreditar la real ejecución de los servicios contratados y bienes adquiridos y evitar el riesgo de que su deducibilidad sea cuestionada.

► **Compensación de IVA**

El 15 de marzo de 2023, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (“SCJN”) resolvió la contradicción de tesis 413/2022, haciendo prevalecer el criterio que la compensación civil no es un medio de pago del IVA, y que, por ende, no puede dar lugar a una solicitud de saldo a favor o a un acreditamiento del IVA.

Derivado de la contradicción generada entre dos criterios sostenidos por distintos tribunales, la SCJN concluyó que el criterio que se orienta en el sentido de que la compensación civil no es un medio de pago, ni puede dar lugar a una solicitud de saldo a favor o acreditamiento, por lo que constituye una forma de determinar el momento en que se entienden efectivamente cobradas las contraprestaciones por los servicios prestados y por los que se tiene la obligación de pagar el gravamen.

El criterio emitido por la SCJN prevalecerá con carácter de jurisprudencia y será obligatorio para los tribunales mexicanos, sin tener efectos retroactivos en perjuicio de los contribuyentes que con anterioridad hayan determinado un saldo a favor o un IVA acreditable a través de la figura de la “compensación”.

Es recomendable que los contribuyentes revisen operaciones donde la obligación pudiera haberse satisfecho mediante compensación para determinar las posibles consecuencias, así como los procedimientos de devolución del IVA que tuvieran en trámite derivados de alguna compensación total o parcial de adeudos.

Chile



Criterios Jurisprudenciales

Tributación por transferencia indirecta entidades chilenas bajo el CDI con España

El 14 de abril de 2023, la Corte de Apelaciones de Santiago de Chile, emitió una sentencia en el procedimiento N° ROL: 197-2021 donde concluyó que en términos del Convenio de Doble Imposición (CDI) entre Chile y España, Chile no tendría

derechos tributarios para gravar una transacción en donde un residente español transfirió indirectamente una sociedad chilena.

La sentencia de apelación rechazó los criterios que el Tribunal Fiscal había aplicado en el caso subyacente, los cuales a su vez incluían criterios que el Servicio de Impuestos Internos de Chile (SII) había sostenido durante mucho tiempo con respecto a cómo se aplicaba la tributación interna chilena de transferencia indirecta en casos de los CDI suscritos por Chile. En síntesis, el SII chileno ha sostenido que el artículo 13(4) de los CDI (por ganancias de capital provenientes de transferencias indirectas reguladas por la Ley del Impuesto a la Renta de Chile) no impide que Chile regule la tributación de las transferencias indirectas, y en la medida que se cumplan ciertas condiciones, las ganancias de capital provenientes de transferencias indirectas están totalmente gravadas en Chile (un impuesto del 35%), independientemente de la existencia de un CDI.

La Corte de Apelaciones adoptó la postura en sentido que el Artículo 13(4) del CDI con España solo resulta aplicable en las transferencias *directas* —y no en las transferencias *indirectas*—, permitiendo en esos supuestos la tributación en el Estado de la fuente. Por tanto, según le Corte bajo el artículo 13.5 del CDI Chile-España las transmisiones indirectas sólo podrían tributar en el estado de residencia de la entidad que genera la renta (en este caso, España).

La decisión de la apelación podría sentar un importante precedente informal para otros CDI en vigor para Chile que guardan similitudes con el CDI entre Chile y España. No obstante, el SII chileno aún puede apelar el fallo de apelación, y la Corte Suprema de Chile tendría entonces la última palabra sobre este asunto.

Recomendamos analizar cualquier posible transacción donde haya transferencias indirectas de entidades chilenas atendiendo a los hechos y circunstancias particulares en cuestión.

Royalty minero aprobado por el Congreso Chileno

El miércoles 17 de mayo, la Cámara de Diputados Chilena aprobó con amplia mayoría la creación de un nuevo *royalty* a la minería, estando solo pendiente la promulgación presidencial para finalizar su tramitación legislativa. Este nuevo *royalty* minero entrará en vigencia a partir de enero 2024.

En términos generales, el proyecto recién aprobado por el congreso contempla dos componentes de tributación: uno *Ad Valorem* y otro que opera sobre la renta operacional. El componente *Ad Valorem* consiste en gravar con un impuesto anual equivalente a 1% de las ventas anuales de los contribuyentes que excedan el equivalente a 50 mil toneladas métricas de cobre fino (TMCF) anuales. El componente operacional distingue según si la empresa genera o no más del 50% de sus ingresos a partir de la explotación de cobre, y contempla tramos de 8% 12% y 26% sobre la renta imponible operacional minera (RIOMA) en el primer caso, y tramos del 0% al 34,5% sobre el margen operacional en el segundo caso.

El proyecto aprobado también incluye un tope de carga tributaria máxima potencial aplicable a contribuyentes mineros, de 46,5% para productores del equivalente a más de 80 mil TMCF, y de 45,5% a productores que no superen dicho umbral.

Puedes consultar las últimas [alertas fiscales y legales](#) en nuestro [Centro de Estudios EY](#)

¡[Suscríbete](#) a las newsletters de EY para mantenerte actualizado!



Para cualquier información adicional, contacte con:

Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Héctor Hermosillo Machuca

Senior Manager | Latin American Business Center, EMEIA

Hector.Hermosillo.Machuca@es.ey.com

Acerca de EY

EY es líder mundial en servicios de auditoría, fiscalidad, asesoramiento en transacciones y consultoría. Los análisis y los servicios de calidad que ofrecemos ayudan a crear confianza en los mercados de capitales y las economías de todo el mundo. Desarrollamos líderes destacados que trabajan en equipo para cumplir los compromisos adquiridos con nuestros grupos de interés. Con ello, desempeñamos un papel esencial en la creación de un mundo laboral mejor para nuestros empleados, nuestros clientes y la sociedad.

EY hace referencia a la organización internacional y podría referirse a una o varias de las empresas de Ernst & Young Global Limited y cada una de ellas es una persona jurídica independiente. Ernst & Young Global Limited es una sociedad británica de responsabilidad limitada por garantía (*company limited by guarantee*) y no presta servicios a clientes. Para ampliar la información sobre nuestra organización, entre en ey.com.

© 2023 Ernst & Young Abogados, S.L.P.

Todos los derechos reservados.

ED None

La información recogida en esta publicación es de carácter resumido y solo debe utilizarse a modo orientativo. En ningún caso sustituye a un análisis en detalle ni puede utilizarse como juicio profesional. Para cualquier asunto específico, se debe contactar con el asesor responsable.

ey.com/es

Twitter: [@EY_Spain](https://twitter.com/EY_Spain)

LinkedIn: [EY](https://www.linkedin.com/company/ey)

Facebook: [EY Spain Careers](https://www.facebook.com/EYSpainCareers)

Google+: [EY España](https://www.google.com/+EYSpain)

Flickr: [EY Spain](https://www.flickr.com/photos/ey/)

Notas

- ¹ La decisión de adoptar el nuevo sistema para el año 2023 deberá ser informada a *la Receita Federal do Brasil* a través de un proceso digital por medio del *Portal do Centro de Atendimento* (Portal e-CAC).