

# REFORMAS FISCALES DIGITALES MUNDIALES : POSIBLES CONSECUENCIAS PARA PAÍSES MINEROS

Desde el 2018, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) viene trabajando en una iniciativa mundial con el fin de abordar los desafíos fiscales derivados de una economía digitalizada. El principal objetivo de esta iniciativa – que está a cargo del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 sobre erosión de la base imponible y traslado de beneficios – es asegurar que las empresas digitalizadas que realizan negocios en lugares donde no tienen presencia física paguen impuestos en esas jurisdicciones. Sin embargo, las propuestas son mucho más amplias y pueden traer consecuencias para la minería. Los países ricos en recursos naturales deben velar para que las reformas no socaven sus derechos a la recaudación de ingresos provenientes del sector minero.

Cuando se presentó el primer plan de reforma fiscal de dos pilares en 2019, quedó claro que la minería no estaba exenta de las reformas fiscales digitales mundiales<sup>1</sup> y que, si se avanzaba con las reformas, un gran volumen de los ingresos fiscales que recaudan los países ricos en recursos naturales estaría en juego. Desde entonces, el Marco Inclusivo ha desarrollado las propuestas de manera más

amplia. El Pilar Uno<sup>2</sup> (228 páginas) y el Pilar Dos<sup>3</sup> (250 páginas) se publicaron en octubre de 2020, junto con una evaluación del impacto económico<sup>4</sup> de las propuestas (284 páginas). La OCDE también recopiló y publicó los comentarios que aportaron las distintas partes interesadas.<sup>5</sup> Los días 14 y 15 de enero de 2021, la OCDE llevó a cabo una consulta pública<sup>6</sup> sobre los más recientes modelos del Pilar Uno y el Pilar Dos.

<sup>2</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). (2020c). *Tax challenges arising from digitalisation – Report on Pillar One Blueprint*. <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-digitalisation-report-on-pillar-one-blueprint-beba0634-en.htm>

<sup>3</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2020d). *Tax challenges arising from digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint*. <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-digitalisation-report-on-pillar-two-blueprint-abb4c3d1-en.htm>

<sup>4</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2020b). *Tax challenges arising from Digitalisation – Economic impact assessment*. <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-digitalisation-economic-impact-assessment-Oe3cc2d4-en.htm>

<sup>5</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2020a). *Tax and digital: OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS invites public input on the Pillar One and Pillar Two Blueprints*. <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-invites-public-input-on-the-reports-on-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm>

<sup>6</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2020). *Tax and digital: Public consultation meeting on the Pillar One and Pillar Two Blueprints*. <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-meeting-reports-on-the-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm>

<sup>1</sup> Readhead, A., y Lassourd, T. (2020). *What is at stake for the mining sector in the global digital tax reforms?* Instituto Internacional para el Desarrollo Sostenible. <https://www.iisd.org/articles/what-stake-mining-sector-global-digital-tax-reforms>



¿Qué significan estos últimos acontecimientos para la tributación del sector minero? En la presente nota informativa se analiza hasta qué punto los últimos modelos dan respuesta a las preocupaciones de los países ricos en recursos naturales respecto de los derechos fiscales e ingresos nacionales; y se tratan las nuevas cuestiones que han surgido. También se señalan puntos importantes de debate para que los países miembros del Foro Intergubernamental sobre Minería, Minerales, Metales y Desarrollo Sostenible (IGF) traten en la reunión informativa más pormenorizada sobre los aspectos específicos de la propuesta de reforma, que tendrá lugar en los próximos meses.

En general, la reforma sigue el enfoque planteado en el 2019. A pesar de recibir bastantes críticas<sup>7</sup> de que la propuesta era demasiado compleja y que no lograba cumplir con su cometido, la Secretaría de la OCDE mantiene el enfoque de dos pilares. El Pilar Uno crea un nuevo derecho fiscal para las empresas que venden bienes y servicios por vía digital en países donde se encuentran físicamente sus usuarios o consumidores (“países de mercado”). El Pilar Dos aborda la competencia fiscal y el traslado de beneficios en todos los sectores económicos a través de normas para garantizar que todos los beneficios globales de las empresas multinacionales se graven al menos a una tasa tributaria efectiva mínima. De modo que, a pesar de que se llame reforma fiscal digital, esta iniciativa es en efecto mucho más amplia y exige la atención del sector minero.

## PILAR UNO: LA ASIGNACIÓN DE DERECHOS FISCALES AL PAÍS DE MERCADO

### IMPORTE A<sup>8</sup>: UN NUEVO DERECHO FISCAL EN EL PAÍS DE MERCADO

El primer proyecto del Pilar Uno, que luego se denominó el “Enfoque Unificado”,<sup>8</sup> indicaba que algunos sectores (como, por ejemplo, las industrias extractivas) podrían quedar excluidos del importe A, es decir, del nuevo derecho fiscal propuesto que permitiría asignar una proporción de los beneficios globales de las multinacionales a los países del mercado. El último modelo del Pilar Uno claramente excluye del “importe A” a los “recursos no renovables”, los cuales engloban a los minerales e hidrocarburos. Esto es apropiado, puesto que los minerales son bienes genéricos que se venden y se cotizan en función de sus características inherentes, en vez de otros factores tales como la comercialización. La potestad tributaria principal corresponde correctamente al país productor de los recursos naturales, posición con la que la OCDE está de acuerdo, lo que ha llevado a que toda la cadena de valor de la minería sea excluida de la reforma. La única excepción posible a esta exclusión son las piedras preciosas, ya que se pueden generar beneficios durante su comercialización.



De modo que, a pesar de que se llame reforma fiscal digital, esta iniciativa es en efecto mucho más amplia y exige la atención del sector minero.

<sup>7</sup> Comisión Independiente para la Reforma de la Fiscalidad Corporativa Internacional (ICRICT). (2020). *ICRICT response to the OECD consultation on the Pillar One and Pillar Two Blueprints*. <https://www.icrict.com/press-release/2020/12/16/oecd-response-to-the-oecd-consultation-on-the-review-of-country-by-country-reporting-beps-action-13>

<sup>8</sup> Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2019). *El Enfoque Unificado: La Propuesta del Secretariado relativa al Primer Pilar* [Documento para consulta pública]. <https://www.oecd.org/tax/beps/documento-para-consulta-publica-el-enfoque-unificado-la-propuesta-del-secretariado-relativa-al-primer-pilar.pdf>



## “IMPORTE B”: UN RENDIMIENTO FIJO DE LAS ACTIVIDADES DE COMERCIALIZACIÓN EN EL PAÍS DE MERCADO

El importe B asigna un rendimiento fijo de las ventas a entidades relacionadas que ya tienen presencia física y tributable en el país de mercado y que realizan actividades básicas para comercializar sus bienes y servicios en esa jurisdicción. Hasta ahora no hay exclusiones para la minería. Si bien existen ventajas en los enfoques formulistas, un rendimiento fijo de las ventas no es adecuado en el caso de los servicios de comercialización en el sector minero.

La comercialización desempeña un papel limitado en la venta de productos minerales. Según el Consejo Internacional de Minería y Metales, “los minerales y metales son activos físicos con un valor limitado generado a partir de intangibles de comercialización”.<sup>9</sup> Las industrias extractivas deben ser excluidas del rendimiento fijo de las ventas, o bien se debe desarrollar una norma específica para la industria.

Se recomienda que esta norma específica para la industria también incluya a los centros de comercialización en jurisdicciones con bajos impuestos, puesto que constituyen una fuente importante de traslado de beneficios en el sector minero.<sup>10</sup> La norma permitiría asignar todos los beneficios provenientes de la venta de minerales al país productor de recursos naturales, excepto cuando la entidad de comercialización pudiera demostrar que aportó un valor de ventas adicional por encima del porcentaje nominal de los ingresos del grupo, en cuyo caso obtendría un rendimiento fijo de los costos de explotación. Esto combina los aspectos formulistas y de simplificación del importe B propuesto, pero con un enfoque específico en torno a la lucha contra las prácticas tributarias abusivas en la minería.

<sup>9</sup> Consejo Internacional de Minería y Metales (ICMM). (2020). *Comentarios sobre los modelos de los Pilares Uno y Dos que recibió el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20 sobre erosión de la base imponible y traslado de beneficios (en inglés)*. <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-reports-on-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm>

<sup>10</sup> Khadem, N. (2020). *BHP loses tax case over Singapore marketing hub, hit with \$125 million bill*. ABC News. <https://www.abc.net.au/news/2020-03-11/bhp-loses-tax-case-over-singapore-marketing-hub/12045610>

## “IMPORTE C”: UN PROCESO DE RESOLUCIÓN DE LAS CONTROVERSIAS QUE PUDIERAN SURGIR A PARTIR DEL IMPORTE B

Si bien esta sección ahora ha pasado a llamarse "Certeza fiscal", sigue haciendo mucho hincapié en la resolución obligatoria de las controversias con carácter vinculante. Aunque el arbitraje obligatorio y vinculante ya no es la única opción para la resolución de controversias (se ha añadido un proceso de prevención de controversias), ahora se aplica a "todas las controversias relacionadas con la fijación de precios de transferencia y ajustes a establecimientos permanentes", y no solo a las controversias que derivan de la asignación de beneficios al país de mercado. De este modo, las controversias fiscales internacionales quedan fuera del derecho interno, lo que podría socavar la soberanía nacional.





## PILAR DOS: UNA TASA TRIBUTARIA EFECTIVA MÍNIMA MUNDIAL

El modelo del Pilar Dos brinda una serie de detalles importantes sobre la propuesta de reforma. A continuación, se resumen los principales elementos, los cuales se tratarán en una nota informativa especial.

El objetivo del Pilar Dos ahora es claro: eliminar los incentivos que llevan a las empresas multinacionales a trasladar sus beneficios de los países que operan o residen a países y centros de inversión con bajos niveles de tributación. Por lo tanto, crea un impuesto mínimo, que se aplicará cada vez que una empresa multinacional pague menos impuestos que la tasa tributaria mínima acordada, como proporción de sus beneficios, en un solo país y en un solo año. La autoridad tributaria del país donde la empresa tenga su sede puede entonces cobrar la diferencia.

Según la propuesta actual, las empresas tendrán pocos incentivos para seguir utilizando lagunas fiscales que dependen de los paraísos fiscales. Esta medida ayudaría a los países ricos en minerales a combatir las osadas estrategias de evasión fiscal, como en el caso de las empresas mineras que trasladan sus beneficios a centros de comercialización *offshore* o dirigen sus préstamos<sup>11</sup> entre compañías a través de compañías ficticias en jurisdicciones con baja o nula tributación. No obstante, hay varios elementos de la propuesta que podrían ser problemáticos para los países en desarrollo:

- El umbral para incluir a las empresas en el segundo Pilar se fija en un total de EUR 750 millones de ingresos brutos anuales globales, lo que probablemente excluiría a muchas empresas pequeñas, aunque importantes, que operan en países en desarrollo.
- La forma en que se evaluarán los impuestos y las ganancias para calcular una tasa tributaria efectiva por país y por año será distinta de las reglas tributarias locales, que suelen permitir una depreciación más



rápida de los gastos de exploración y desarrollo, los cuales son considerables en el sector minero. Por lo tanto, la mayoría de los proyectos mineros en períodos de recuperación de costos declaran ganancias en sus estados financieros pero no tienen ganancias tributables, una situación que se invierte con el tiempo. Durante este período, puede parecer que la tasa tributaria efectiva de la mina está por debajo del mínimo, lo que obligaría a la mina a pagar impuestos a una jurisdicción extranjera antes que al país propietario de los recursos y aumentaría su carga tributaria general.

- En virtud de su diseño, las reglas del Pilar Dos crearían más ingresos directos para los países más ricos y más grandes (donde tienen su sede las empresas mineras) que para los países en desarrollo.

Los países en desarrollo ricos en recursos naturales pueden obtener diversos beneficios a partir del Pilar Dos. Si se diseña de modo correcto, un impuesto mínimo podría aliviar las presiones a la baja en las tasas tributarias, ya que no solo evitaría la competencia tributaria entre Estados pequeños que actúan como paraísos fiscales, sino también quitaría la presión de ofrecer incentivos a la inversión demasiosos

<sup>11</sup> Jefferis, J. (2015). *Chevron loses multi-million-dollar transfer pricing court case*. International Tax Review. <https://www.internationaltaxreview.com/article/b1fygbv548c6jt/chevron-loses-multi-million-dollar-transfer-pricing-court-case>



generosos.<sup>12</sup> Sin embargo, la propuesta actual podría estar sesgada en favor de los intereses de los países más ricos y no cubrir las expectativas de los países en desarrollo. Los ejemplos ilustrativos en el modelo y en la evaluación del impacto económico utilizan tasas que oscilan entre el 7,5 % y el 17,5 %. Estas tasas son demasiado bajas para evitar presiones a la baja sobre los tipos legales en el sector minero, que típicamente alcanzan el 30 %.

## ¿QUÉ PUEDEN HACER LOS GOBIERNOS DE LOS PAÍSES RICOS EN RECURSOS NATURALES?

A medida que avanza la reforma en la agenda internacional, es importante que los Gobiernos desarrollen posiciones que defiendan su derecho presente y futuro a gravar sus recursos naturales. Más allá del equipo de negociadores fiscales internacionales que participan en el Marco Inclusivo de la OCDE (quienes, la mayoría de las veces, pertenecen al Ministerio de Hacienda), la implicación de otros departamentos pertinentes de la administración tributaria o del Ministerio de Minas podría ser de utilidad. La Secretaría de la OCDE ha enviado a cada Gobierno nacional una evaluación del impacto económico de los modelos de reforma específicos de cada país. Estas evaluaciones deben someterse al análisis de los demás organismos. A modo de fortalecer sus posiciones, los Gobiernos de países con intereses similares podrían emplear las plataformas regionales o internacionales para formar coaliciones, por ejemplo, a través de foros, como el Foro Africano de Administración Tributaria (ATAF) o el IGF, tal como lo recomienda el Centro Internacional de Impuestos y Desarrollo.

Inevitablemente habrá riesgos de traslado de beneficios específicos del sector minero que no se pueden combatir mediante el paquete de reforma tributaria internacional. Estos riesgos, así como otros desafíos de recaudación de ingresos, serán examinados como parte del Futuro de la Tributación de los Recursos Naturales,<sup>13</sup> un proyecto conjunto entre el IGF y el ATAF que procura identificar y popularizar políticas tributarias innovadoras y generadoras de ingresos en el sector minero.

<sup>13</sup> Agyiri Danso, I., Lassourd, T., Readhead, A., Taqiri, J., Monkam, N. y Madzivanyika, E. (2020). *El futuro de la tributación de los recursos naturales: una guía*. Foro Intergubernamental sobre Minería, Minerales, Metales y Desarrollo Sostenible. <https://www.iisd.org/system/files/2020-11/future-resource-taxation-roadmap-es.pdf>

©2021 International Institute for Sustainable Development  
marzo 2021

escrito por  
Alexandra Readhead  
autora principal  
Tributación e Industrias Extractivas  
Thomas Lassourd  
asesor superior en Políticas  
Tributación e Industrias Extractivas

### Para obtener más información, comuníquese con

220 Laurier Avenue West, Suite 1100  
Ottawa, Ontario Canada K1P 5Z9  
Email: [Secretariat@IGFMining.org](mailto:Secretariat@IGFMining.org)



IGF

[IGFMining.org](http://IGFMining.org)  
[@IGFMining](https://twitter.com/IGFMining)

Secretaría organizada por



Secretaría financiada por



<sup>12</sup> Foro Intergubernamental sobre Minería, Minerales, Metales y Desarrollo Sostenible (IGF). (sin fecha). *Minimizing the risks of tax incentives in mining*. <https://www.igfmining.org/tax-incentives-mining/>