|  |  |
| --- | --- |
| TÍTULO:  | ESTÁNDARES GLOBALES DE SUSTENTABILIDAD |
| AUTOR/ES:  | Rodríguez de Ramírez, Ma. del Carmen |
| PUBLICACIÓN:  | Profesional y Empresaria (D＆G) |
| TOMO/BOLETÍN:  | XX |
| PÁGINA:  | - |
| MES:  | Julio |
| AÑO:  | 2019 |
| OTROS DATOS:  | - |

MARÍA DEL C. RODRÍGUEZ DE RAMÍREZ

ESTÁNDARES GLOBALES DE SUSTENTABILIDAD

REVELACIONES SOBRE IMPUESTOS Y PAGOS A LOS GOBIERNOS EN LA MIRA DE LOS ESTÁNDARES DE SUSTENTABILIDAD

La autora sintetiza y comenta -desde una perspectiva de pensamiento integrado/r - el Borrador de la Junta de Estándares Globales de Sustentabilidad (GSSB) “Impuestos y pagos a gobiernos”, que fue sometido a consulta pública durante el período comprendido entre el 13/12/2018 y el 15/3/2019, en el marco de las demandas de mayor transparencia respecto a las maniobras de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

I - INTRODUCCIÓN

En un contexto que reclama mayores revelaciones con respecto a impuestos y su pago por parte de grupos empresariales que operan transnacionalmente, la Junta de Estándares Globales de Sustentabilidad de la Global Reporting Initiative, la GSSB (por la sigla en inglés de Global Sustainability Standards Board), decidió emprender un proyecto para mejorar la transparencia relacionada con dichas cuestiones.

Así, dentro del programa de trabajo 2017-2019 que priorizó la revisión del Estándar Específico GRI 201 sobre Desempeño Económico, en octubre de 2017 se decidió tratar en forma independiente las revelaciones sobre impuestos y pagos a los gobiernos, conformándose para ello un Comité Técnico de expertos que comenzó a trabajar en el tema en enero de 2018 y en diciembre emitió un Borrador denominado “Impuestos y pagos a gobiernos” (Tax and Payments to Govenments), que fue sometido a consulta pública durante el período comprendido entre el 13/12/2018 y el 15/3/2019.

Siguiendo el proceso debido pautado para la emisión de estándares, una vez finalizado el período de consulta de 90 días el Comité Técnico tomará en consideración los comentarios recibidos antes de revisar el Estándar Propuesto (durante el segundo y tercer trimestres de 2019) para proceder a la aprobación de la GSSB (en el último trimestre del año).

Según informa GRI (2019) en una nota reciente, se recibieron 85 comentarios, 37 de los cuales (43%) corresponden a organizaciones de inversión que manejan fondos en forma directa por más de 2.5 trillones de dólares estadounidenses y que, incluyendo a las 62 organizaciones que representan (un 55% del total), llegan a un estimado de 10 trillones de dólares. Esto denota, en opinión de GRI, un fuerte respaldo por parte de la comunidad de inversores.

Se entiende que la transparencia impositiva promueve confianza y credibilidad en el sistema impositivo y en las prácticas impositivas de las organizaciones en un contexto en que la opacidad sobre tales temas favorece la derivación de resultados a jurisdicciones con tratamientos más benignos que suelen no ser aquellas en las que se desarrollan las principales actividades de las organizaciones.

En la propuesta del estándar (GSSB, 2017) se señala, en los antecedentes, que estudios recientes muestran que una mayor transparencia sobre cuestiones impositivas se correlaciona con reducciones en las prácticas de elusión. Para tener una dimensión aproximada de la incidencia de estas cuestiones, basta señalar que informes de la CEPAL (2016) indican que este tipo de maniobras costaron a América Latina cerca de 765.000 millones de dólares entre 2004 y 2013. Según informes de la OCDE, el total de ingresos por impuestos que se perdió debido a prácticas como la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios ha sido estimado entre 100 y 240 billones de dólares anuales, siendo los países en desarrollo los que sufren la mayor parte de las pérdidas. Además, en ellos, los ingresos domésticos proporcionan la mayor parte de la financiación para el desarrollo (incluyendo los planes destinados a cumplir con los ODS), lo que marca la centralidad que revisten estas cuestiones.

II - EL ESTÁNDAR SOBRE IMPUESTOS Y PAGOS A LOS GOBIERNOS

1. Síntesis de las propuestas

El Comité resume de la siguiente manera los principales aspectos que el estándar incluye:

**-** Nuevas revelaciones sobre enfoque de la gerencia (que buscan complementar las revelaciones genéricas existentes sobre enfoque de la gerencia en GRI103) acerca de:

- Contenido de la estrategia impositiva.

- Cómo la estrategia de negocios y los impactos económicos y sociales del enfoque de la organización respecto a impuestos y pagos a los gobiernos son considerados al desarrollar la estrategia.

- El marco de gobernanza y control de los impuestos.

- Los riesgos impositivos identificados y su administración.

- El enfoque sobre involucramiento de los stakehoders y la administración de las preocupaciones de los stk en relación con los impuestos y pagos a los gobiernos.

- Nuevas revelaciones sobre temas específicos centrados en la información país por país de:

- Datos financieros, económicos y relacionados con impuestos para cada jurisdicción impositiva en la que opera la organización. Esta información impositiva y de pagos a los gobiernos país por país proporciona un nivel de detalle que permite evaluar la contribución que realiza una organización a través de los impuestos y pagos a gobiernos en una jurisdicción en relación con la escala de actividad que desarrolla en la misma.

2. Justificación de las revelaciones requeridas

En la introducción se justifica la importancia de estas revelaciones señalando que los impuestos y los pagos a los gobiernos constituyen importantes fuentes de ingresos para los gobiernos y que las Naciones Unidas han reconocido el papel fundamental que cumplen para avanzar en el logro de los Objetivos de Desarrollo Sustentable. He aquí la integración de lo micro con lo macro, en tanto se advierte una de las vías importantes a través de las cuales las organizaciones contribuyen a las economías de los países en que operan: las empresas tienen la responsabilidad de cumplir con la legislación impositiva y con las expectativas de los stakeholders y cuando buscan reducir sus obligaciones impositivas a través de una estrategia impositiva agresiva que minimiza los impuestos pagados en las jurisdicciones en las que desarrollan su actividad, ello puede provocar en las mismas una reducción de inversión en infraestructura pública y servicios y un aumento del nivel de deuda del gobierno así como la derivación de la carga impositiva hacia otras partes, contribuyendo al círculo perverso que favorece el aumento de la pobreza.

Las revelaciones de este estándar, en línea con la idea del aumento de la transparencia sobre las prácticas impositivas de las organizaciones, apunta a ayudarlas a comunicar[(1)](#q1_rodri) mejor su estrategia, gobierno, control, riesgo y compromiso de los stakeholdersrelacionados con impuestos y pagos a los gobiernos y sobre ingresos, impuestos y actividad país por país de manera de permitir que se identifique la contribución que hace una organización a través de los impuestos a cada jurisdicción y si ello es coherente con las actividades que allí realiza.

3. Revelaciones requeridas sobre enfoque de la gerencia y sobre temas específicos

3.1. Revelaciones sobre enfoque de la gerencia

En los lineamientos se indica que al describir el enfoque se puede proporcionar contexto incluyendo ejemplos de las propias prácticas (vgr., su enfoque sobre paraísos fiscales, los tipos de incentivos de los que se beneficia, o su enfoque sobre los precios de transferencia).

- Revelación XXX-1. Enfoque de impuestos y pagos a los gobiernos

Requisitos: la organización debe proporcionar la siguiente información:

- Si tiene una estrategia impositiva y, de tenerla, incluir una vinculación a dicha estrategia si la misma se encuentra disponible para el público (si no tiene estrategia, puede describir un documento equivalente que respalde el enfoque impositivo y explicar por qué no tiene una estrategia impositiva; si la tuviera, pero no estuviera disponible, puede proporcionar un resumen; si no la aplicara a toda la organización, sino a ciertas entidades o jurisdicciones, puede explicar para cuáles es relevante).

- El cuerpo de gobierno o la posición de nivel ejecutivo dentro de la organización que revisa y aprueba formalmente la estrategia y la frecuencia de las revisiones.

- El enfoque de cumplimiento regulatorio descripto en la estrategia impositiva (es decir, si lo hace cumpliendo con la letra de la norma o con el espíritu de la misma).

- Cómo la estrategia impositiva se halla vinculada con las estrategias de desarrollo sustentable de la organización y a las más amplias necesidades económicas de los países en los que opera.

Esta última revelación constituye una clara exteriorización de la integración de la información en el sentido que le damos al término: en este caso, una cuestión financiera, se vincula con una social a nivel micro y a nivel macro cuando se inserta en la economía y en la sociedad nacional y global.

- Revelación XXX-2. Gobernanza, control y administración de riesgos impositivos

Requisitos: la organización debe proporcionar la siguiente información:

- Descripción del marco de gobernanza y control de impuestos que incluya:

- el cuerpo de gobierno o posición de nivel ejecutivo dentro de la organización responsable por el cumplimiento de la estrategia impositiva;

- cómo se inserta en la organización el enfoque de impuestos y pagos a los gobiernos o la estrategia impositiva (ello puede hacerse a través de la descripción de procesos, proyectos, programas e iniciativas que apoyan la adhesión al enfoque o estrategia impositiva como, por ejemplo, la participación en iniciativas de transparencia impositiva o en asociaciones representativas que buscan desarrollar buenas prácticas sobre revelaciones impositivas o educar a los stakeholders sobre temas impositivos).

- El enfoque para los riesgos impositivos, incluyendo cómo los mismos se identifican, se administran y se monitorean.

- Cómo se evalúa el cumplimiento del marco de gobernanza y control impositivo.

- Descripción de los mecanismos para informar preocupaciones sobre comportamiento no ético o ilegal y la integridad de la organización con respecto a los impuestos.

- Descripción del proceso de aseguramiento para las revelaciones sobre impuestos y pagos a los gobiernos, incluyendo, si fuera aplicable, una referencia al informe, declaración u opinión de aseguramiento.

- Revelación XXX-3. Involucramiento de los stakeholders y administración de las preocupaciones relacionadas con impuestos y pagos.

Requisitos: la organización debe proporcionar la siguiente información:

- Descripción del enfoque sobre involucramiento de los stakeholders y administración de las preocupaciones de los stakeholdersrelacionadas con impuestos y pagos a los gobiernos, incluyendo:

- El enfoque para el involucramiento con autoridades impositivas.

- El enfoque para la defensa de políticas públicas sobre impuestos y pagos a los gobiernos (como, por ejemplo, su pertenencia a alguna asociación o comité representativo que participe en defensa de políticas públicas).

- Los procesos para recolectar y considerar las opiniones y preocupaciones de stakeholders externos.

No coincidimos con esta última categorización de los stakeholderscomo “externos”. Pensamos que correspondería exteriorizar estas cuestiones con relación también a los internos pues, de otro modo, se estarían dejando de lado a los trabajadores de la entidad así como a sus partes relacionadas.

3.2. Revelaciones sobre temas específicos

**-** Revelación XXX-4. Entidades y actividades por jurisdicción impositiva (proporciona información contextual esencial para comprender la Revelación 5, por lo cual se espera que las organizaciones realicen ambas revelaciones).

Requisitos: la organización debe proporcionar la siguiente información:

- Todas las jurisdicciones impositivas en donde las entidades incluidas en los estados financieros consolidados auditados o en la información financiera presentada para su difusión pública se consideren residentes para propósitos fiscales.

- Para cada jurisdicción en que la organización tenga entidades residentes (declaradas en el punto precedente):

- Número de entidades.

- Nombres de las principales entidades.

- Actividades principales de las entidades (no es preciso un detalle exhaustivo de todas las actividades, puede hacerse una descripción genérica si con ello una parte interesada puede identificar claramente la actividad de negocios; si no tuviera actividades en la jurisdicción puede especificarlo aquí).

- Número de empleados (puede ser aproximado, utilizando decenas o centenas más próximas y pueden informarse utilizando cálculos equivalentes al empleo full time; además del número de empleados, puede informarse el número de trabajadores -excluyendo empleados- cuando ello ayuda a exteriorizar las actividades en la jurisdicción).

En los casos en que se considere que una entidad no es residente en ninguna jurisdicción impositiva, debe brindarse información relacionada con los puntos anteriores sobre ella en forma separada.

 Además, se recomienda que la organización brinde información sobre el total de remuneraciones a sus empleados para cada jurisdicción impositiva en la que tenga entidades residentes.

Esta última revelación, en nuestra opinión, debería ser obligatoria y no solo para los empleados sino para todo tipo de trabajadores vinculados con la organización (incluyendo a los trabajadores contratados e informales). En el glosario se proponen las siguientes definiciones:

- Empleado: individuo que se encuentra en relación de dependencia con la organización, de acuerdo con lo que establecen las leyes nacionales o su aplicación.

- Remuneración: es el salario básico más cualquier adicional pagados a un trabajador. Se mencionan como ejemplos los pagos por antigüedad, los bonos que pueden ser en efectivo o en acciones, las horas extras, los beneficios y cualquier tipo de prestaciones adicionales, tales como transporte, vivienda y cuidado de los niños.

- Trabajador: es la persona que realiza un trabajo. Se trata de un término más amplio que incluye a los empleados, pero no se limita a ellos. Se ejemplifica señalando que abarca: pasantes, aprendices, autónomos y personas que trabajan para organizaciones que no son la organización informante (como, por ejemplo, los proveedores). En el contexto de los estándares GRI, en algunos casos se especifica si debe utilizarse un subconjunto particular de trabajadores.

- Revelación XXX-5. Información país por país

Requisitos: la organización debe proporcionar la siguiente información para cada jurisdicción impositiva en la que tenga entidades residentes (informadas en la primera parte de la revelación anterior). Esta información se brinda a nivel de jurisdicciones impositivas y no a nivel de entidades individuales:

- Ingresos por:

- ventas a terceras partes,

- transacciones intra-grupo de la jurisdicción impositiva con otras jurisdicciones impositivas (no se pide transacciones intra-grupo dentro de la jurisdicción, pero puede brindarse esta información separadamente).

- Ganancia/pérdida antes de impuestos.

- Activos tangibles que no sean caja y equivalentes de caja (no se incluyen intangibles ni activos financieros).

- Impuesto a las ganancias pagado sobre la base de lo percibido.

- Impuesto a las ganancias devengado y exteriorizado en resultados.

- Razones de la diferencia entre el impuesto cargado a resultados y el impuesto que surge si se aplica la tasa vigente al resultado antes de impuestos (agrupando elementos en otros si son menores o iguales al 10% y sin compensar elementos positivos y negativos).

- Incentivos fiscales materiales (puede informarse también la fecha de vencimiento del beneficio, los requisitos de inversión y la probabilidad de mantenimiento de cada incentivo fiscal).

Al compilar la información especificada en estas revelaciones, la organización informante deberá:

- Incluir el impuesto devengado en el ejercicio corriente en el cálculo del cargo a resultados por impuesto a las ganancias y excluir el impuesto diferido o las previsiones por posiciones de impuestos inciertas.

- Al brindar información sobre ingresos, resultado y activos y en el cálculo precedente, utilizar datos incluidos en sus estados financieros consolidados auditados o en la información presentada para difusión pública. En los casos en que no pudieran conciliarse estos datos, deberá proporcionar explicaciones sobre las diferencias.

Además, se recomienda que la organización brinde información adicional para cada jurisdicción impositiva en la que tenga entidades residentes (informadas en la primera parte de la Revelación 4):

- Impuestos retenidos y pagados en nombre de los empleados (pueden incluirse impuesto a las ganancias e impuestos sobre la nómina y contribuciones de seguridad social).

- Impuestos cobrados a clientes en nombre de la autoridad fiscal.[(2)](#q2_rodri)

- Impuestos relacionados con la actividad y otros impuestos o pagos a los gobiernos (por ejemplo, a la propiedad, derechos aduaneros, impuestos a las bebidas alcohólicas y al tabaco, o aquellos relacionados con la oferta, utilización o consumo de bienes y servicios considerados dañinos al ambiente).

- Posiciones impositivas inciertas si son materiales (pueden describirse aquellas al cierre que sean controvertidas con las autoridades señalando la naturaleza de las diferencias y las razones por cualquier cambio ocurrido en el ejercicio, si fueran significativas).

- Saldo de deuda intra-grupo mantenida por entidades en una jurisdicción impositiva y promedio de tasa interés pagada por la misma.

No se ha incluido en el estándar una definición sobre el término “pagos a los gobiernos”, que puede entenderse en un sentido amplio para contemplar cierto tipo de pagos, cuya revelación puntual ya está siendo requerida, por ejemplo, a empresas extractivas (como ser regalías, licencias, mejoras en infraestructura) y otros que pudieran relacionarse con cuestiones ambientales o sociales que es posible que cada vez más vayan incorporando las legislaciones nacionales.

III - ALGUNOS ANTECEDENTES

En la actualidad, la obligación de revelar públicamente información impositiva (aunque no en forma tan detallada como la impuesta por BEPS para la presentación a las autoridades impositivas) es aplicable solo a dos sectores: el financiero (en la UE) y la industria extractiva (en países adheridos al EITI). A continuación sintetizamos estos antecedentes sobre el tema.

1. El Proyecto BEPS/G20

BEPS (del inglés, Base Erosion and Profit Shifting), que traducimos como Erosión de la Base imponible y traslado de beneficios, es una sigla utilizada en el ámbito impositivo para hacer referencia a las prácticas de planificación fiscal utilizadas por las empresas multinacionales para sacar provecho de discrepancias entre tratamientos fiscales diversos en distintas jurisdicciones y beneficiarse con las inconsistencias, discrepancias y lagunas de algunos sistemas fiscales nacionales, trasladando sus beneficios a países de escasa o nula tributación en los que ejercen poca o ninguna actividad económica. El Proyecto BEPS/G20 es la iniciativa puesta en marcha por la OCDE en 2013 en el marco de la Cumbre del G20 de San Petersburgo, en donde se presentó un Plan de Acción para combatir la evasión/elusión fiscal de las empresas multinacionales.

El Plan de Acción de la OCDE se construyó sobre la base de tres pilares: “dotar de coherencia a las normas de Derecho interno que afectan a las actividades transfronterizas; reforzar el criterio de actividad sustancial contemplado por la normativa internacional en vigor y, por último, mejorar la transparencia y la seguridad jurídica” (OCDE, 2016:3).

Tras el diagnóstico de las principales problemáticas relacionadas con el tema, se propusieron las siguientes acciones:

- Acción 1: hacer frente a los desafíos fiscales que plantea la economía digital.

- Acción 2: neutralizar los efectos de los dispositivos híbridos.

- Acción 3: reforzar las normas sobre transparencia fiscal internacional.

- Acción 4: limitar la erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros.

- Acción 5: incrementar la eficiencia de las medidas para contrarrestar las prácticas fiscales perjudiciales, teniendo en cuenta la transparencia y la sustantividad.

- Acción 6: impedir el abuso de los convenios para evitar la doble imposición (CDI).

- Acción 7: impedir la evitación deliberada de la condición de establecimiento permanente.

- Acciones 8 a 10: garantizar que los resultados en materia de precios de transferencia tengan correspondencia con la creación de valor.

- Acción 11: establecer métodos para la recopilación y análisis de datos sobre erosión de la base imponible, traslado de beneficios y medidas para abordar esta cuestión.

- Acción 12: requerir a los contribuyentes que comuniquen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

- Acción 13: nuevo análisis de la documentación sobre precios de transferencia.

- Acción 14: hacer más efectivos los mecanismos para la resolución de controversias (procedimientos amistosos).

- Acción 15: desarrollar un instrumento multilateral para la aplicación de las medidas desarrolladas.

En noviembre de 2016 se concluyeron las negociaciones para conformar un Instrumento Multilateral para la Implementación (IML) de Medidas relacionadas con el Tratado Impositivo para prevenir la erosión de la base impositiva y el traslado de beneficios (BEPS). Al 9/4/2019, son 87 los signatarios del IML de la OCDE y 6 los que hasta el momento han manifestado su intención de hacerlo (Argelia, Eswatini, Kenia, Líbano, Omán y Tailandia). De los 87 signatarios, 25 han depositado el correspondiente instrumento de ratificación y en 19 ya ha entrado en vigencia, quedando 6 que comenzarán entre junio y agosto de 2019. Argentina aparece en el listado solo como signataria con fecha 7/6/2017. Se estima que las exigencias del Plan BEPS alcanzarán a alrededor de 10.000 empresas grandes (con ingresos consolidados de más de 750 millones de euros).

El Informe Final 2015 de la Acción 13, Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país(OCDE, 2016), incluye un formulario modelo (Informe/Reporte país por país) para que las empresas multinacionales proporcionen información, anualmente, para cada jurisdicción en la que realizan actividades. La Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal requiere que los adherentes acuerden sobre el alcance y los procedimientos del intercambio automático de información.

Cabe observar que, si bien se exige que la entidad informante utilice “de forma coherente las mismas fuentes de datos todos los años”, se indica que “podrá elegir entre utilizar los datos procedentes de los documentos de información consolidada, de los estados financieros obligatorios a efectos regulatorios o de las cuentas internas de gestión”, no siendo necesario conciliar la información sobre ingresos, beneficios e impuestos de la plantilla modelo con los estados financieros consolidados. Se indica, además, que si se utilizan los estados financieros todos los importes deben convertirse a la moneda operativa de la EMN informante, al tipo de cambio medio correspondiente al año indicado en la sección de la plantilla modelo que lleva el título “información adicional” (OCDE, 2016:36). Consideramos que no exigir que los datos provengan de estados financieros auditados o que se concilie la información proporcionada con ellos es una falencia grave de la normativa sugerida que denota la falta de enfoque integrado de la propuesta.

A continuación, se incluye el formulario modelo:





En línea con el plan de acción de BEPS y la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, en Argentina, a través de la RG (AFIP) 4130-E, se ha establecido el régimen de información país por país para los grupos de empresas multinacionales (MNE)[(3)](#q3_rodri). Si la controlante última es argentina o, no siéndolo, la controlante hubiera delegado en la integrante argentina la presentación del informe, debe presentar (hasta el último día hábil del duodécimo mes inmediato posterior al cierre del ejercicio a informar) información anual y de manera agregada (a partir de ejercicios fiscales que comiencen el 1/1/2017).

El informe país por país es un formulario estandarizado que consta de tres secciones que se encuentran contenidas en el Anexo II de la RG (AFIP) 4130-E, en las que se deberá indicar, respecto de cada ejercicio fiscal a informar, los siguientes datos:

- Sección 1: distribución de rentas, impuestos y actividades económicas por cada jurisdicción fiscal en la que el Grupo de EMN opera:

- Monto total de ingresos del grupo, diferenciando los obtenidos con entidades vinculadas y con partes independientes.

- Resultado -ganancia o pérdida- obtenido antes del impuesto a las ganancias o de naturaleza análoga.

- Importe correspondiente al impuesto a las ganancias o de naturaleza análoga pagado, incluyendo retenciones sufridas.

- Importe correspondiente al impuesto a las ganancias o de naturaleza análoga devengado en el ejercicio en curso.

- Capital social.

- Resultados acumulados no distribuidos.

- Cantidad de empleados.[(4)](#q4_rodri)

- Activos tangibles, distintos de efectivo y sus equivalentes.

- Sección 2: por cada entidad integrante del Grupo de EMN dentro de cada una de las jurisdicciones:

- CUIT o Número de Identificación Fiscal (NIF) -de tratarse de un sujeto con residencia fiscal en el exterior-.

- Denominación o razón social.

- Jurisdicción fiscal y país de constitución, cuando corresponda.

- Actividad/es económica/s principal/es y descripción de su naturaleza.

- Sección 3: toda información que se considere relevante o toda explicación adicional de los datos incluidos en la información previa que faciliten su adecuada interpretación

Las entidades residentes en el país integrantes de un Grupo de EMN deben informar anualmente (hasta el último día hábil del tercer mes inmediato posterior a la fecha de cierre de ejercicio fiscal de la última entidad controlante del grupo) siempre que se verifique al menos uno de los siguientes supuestos: 1. que la última entidad controlante no se encuentre obligada en su jurisdicción fiscal a presentar el informe país por país; 2. que la jurisdicción fiscal de la última entidad controlante cuente con un acuerdo internacional vigente en el que Argentina es parte, pero no posea un acuerdo sobre autoridad competente calificativa en vigor del cual nuestro país sea parte, a la fecha de vencimiento prevista para la presentación del informe país por país, y/o 3. que hubiera unincumplimiento sistemático por parte de la jurisdicción fiscal de la última entidad controlante.

2. La Directiva IV de la UE sobre Requisitos para el Capital

La Directiva IV sobre requisitos de capital (2013/36/UE) -que forma parte de un paquete legislativo para reforzar la resistencia del sector bancario de la UE tras la crisis financiera de 2008- regula el acceso a las actividades de custodia de depósitos de bancos y empresas de inversión. Entre las cuestiones relativas al “mejor gobierno y la mayor transparencia” establece, para las entidades financieras, requisitos de publicación obligatoria país por país sobre impuestos y subsidios gubernamentales recibidos, entre otros. Transcribimos a continuación el artículo 89 que detalla dichas revelaciones (el resaltado es nuestro):

- Art. 89

Informes por país

1. A partir del 1 de enero de 2015, los Estados miembro exigirán a todas las entidades la publicación anual, especificando por Estado miembro y por tercer país en donde estén establecidas, de la siguiente información en base consolidada para el ejercicio de que se trate:

a) denominación, naturaleza y ubicación geográfica de la actividad;

b) volumen de negocio;

c) número de empleados equivalentes a tiempo completo;

d) resultado bruto antes de impuestos;

e) impuestos sobre el resultado;

f) subvenciones públicas recibidas.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, los Estados miembro exigirán a las entidades que hagan pública la información contemplada en las letras a), b) y c) del apartado 1, el 1/7/2014 por primera vez.

3. A más tardar el 1/7/2014, todas las entidades de importancia sistémica a escala mundial autorizadas en la Unión, identificadas a nivel internacional, presentarán a la Comisión con carácter confidencial la información a la que se refieren las letras d), e) y f) del apartado 1. Tras consultar a la ABE, la AESPJ y la AEVM, según proceda, la Comisión procederá a una evaluación general de las posibles consecuencias económicas negativas de la divulgación de dicha información, incluidas sus repercusiones sobre la competitividad, la disponibilidad de inversiones y crédito y la estabilidad del sistema financiero. La Comisión presentará su informe al Parlamento Europeo y al Consejo a más tardar el 31/12/2014.

Si la Comisión determina que existen consecuencias negativas significativas, estudiará la posibilidad de presentar una propuesta legislativa adecuada para modificar las obligaciones de publicidad recogidas en el apartado 1 y podrá adoptar, de conformidad con la letra h) del artículo 145, una decisión de aplazamiento de dichas obligaciones. La Comisión examinará la pertinencia de prorrogar el citado aplazamiento anualmente.

4. La información a la que se refiere el apartado 1 será objeto de auditoría de conformidad con la Directiva 2006/43/CE, y será publicada, si es posible, como anexo de su estado financiero anual o, en su caso, del estado financiero consolidado de la entidad de que se trate.

5. En la medida en que futuros actos legislativos de la Unión prevean obligaciones de publicidad más rigurosas que las establecidas en el presente artículo, dejará de aplicarse el presente artículo y se suprimirá este en consecuencia.

3. El estándar de la EITI para la industria extractiva

La Iniciativa para la Transparencia de la Industria Extractiva (EITI, por la sigla en inglés de Extractive Industry Transparency Initiative) propone un estándar global para promover la gestión abierta y responsable de los recursos petroleros, gasíferos y mineros. Encara temas clave de gobernanza a lo largo de la cadena de valor aspirando a constituirse en una herramienta de transparencia a la que pueden adherirse los países en forma voluntaria[(5)](#q5_rodri). Los países adherentes se comprometen a explicar cómo se otorgan los contratos petroleros y las asignaciones o concesiones mineras; cómo generan recursos, en dónde se entregan y cómo se utilizan.

Cabe señalar que el estándar de EITI tiene menos alcance geográfico que los señalados precedentemente pues requiere revelaciones de pagos a los gobiernos y concesiones solo para países en donde la corporación[(6)](#q6_rodri) tenga operaciones extractivas y solo para los países que son parte del EITI. No se requiere información de pagos a otros gobiernos de países en donde se encuentren subsidiarias del mismo grupo no dedicadas a la industria. Lo señalado implica una seria limitación para el análisis sobre traslado de beneficios.

IV - COMENTARIOS FINALES

Dentro del enfoque de pensamiento integrado/r que sostenemos, el estándar propuesto constituye un avance interesante al permitir analizar si resultan razonables los pagos a los gobiernos en las jurisdicciones en las que las organizaciones desarrollan sus actividades y generan valor.

La revelación de este tipo de información país por país, en su base de carácter netamente financiero, está siendo reclamada por una normativa global de sustentabilidad, lo que, lejos de ser contradictorio, se corresponde con la importancia que esta información ofrece al realizar la conexión entre cuestiones económicas y sociales a nivel micro con problemas de la economía y la sociedad nacional y global en un mundo cada vez más interconectado, en donde las prácticas impositivas agresivas privan a muchos países de los recursos que les corresponden en función de la creación de valor que en ellos se produce.

En tanto muchas empresas ya están cumpliendo con las revelaciones país por país para las autoridades impositivas, este estándar no impone costos adicionales. De lo que se trata es de hacer públicas estas cuestiones que desde el lado empresarial se sostienen como altamente sensibles desde la perspectiva del mercado. Vale aclarar, con respecto a las medidas del plan de acción BEPS de OCDE, que no coincidimos con que se permita que las fuentes de datos se hallen en estados financieros no auditados (la posibilidad que se otorga de utilizar información gerencial sin conciliación con los estados financieros ya denota falta de transparencia). Esta falencia grave de la normativa de la OCDE exterioriza que no se concibe desde un enfoque integrado/r, cuestión que, afortunadamente, no ocurre en el estándar que sí exige que “al brindar información sobre ingresos, resultado y activos ..., utilizar datos incluidos en sus estados financieros consolidados auditados o en la información presentada para difusión pública. En los casos en que no pudieran conciliarse estos datos, deberá proporcionar explicaciones sobre las diferencias”.

El riesgo reputacional que puede derivarse de la detección de situaciones de atribución discrecional de beneficios (aunque ello no constituya una maniobra ilegal) podría llevar a las organizaciones a reconsiderar sus estrategias impositivas y a los propios gobiernos a llevar adelante políticas para compensar situaciones producidas por este tipo de desajustes.

En conclusión, consideramos que el estándar, con ciertos ajustes y aclaraciones terminológicas, podría contribuir a nivel global con el desiderátum de ir desarmando algunos comportamientos que contribuyen a potenciar el círculo perverso que favorece el aumento de la pobreza en el mundo.

V - BIBLIOGRAFÍA

- EITI (2005): “Iniciativa para la transparencia de las industrias extractivas. Manual” - marzo/2005, en https://eiti.org

- Global Reporting Initiative (GRI) (2019): “Strong Backing for tax transparency from investors” - 28/3/2019, en www.globalreporting.org

- Global Sustainability Standards Board (GSSB) (2018): “Exposure draft of GRI Topic specific Standard: Tax and Payments to Governments. Public comment form”, www.globalreporting.org

- Global Sustainability Standards Board (GSSB) (2018): “Disclosures on tax and payments to government Project Proposal Approved by the Global Sustainability Standards Board (GSSB)” - 24/5/2017, en www.globalreporting.org

- OCDE (2016): “Documentación sobre precios de transferencia e informe país por país. Acción 13 - Informe final 2015” - Serie Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, en www.oecd.org

- OECD (2019): “Signatories and Parties to the Multilateral Convention to implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting” - 9/4/2019, en www.oecd.org

- Unión Europea, Parlamento Europeo y Consejo (2013): Directiva 2013/36/UE del 26/6/2013 relativa al acceso a la actividad de las entidades de crédito y a la supervisión prudencial de las entidades de crédito y las empresas de inversión, en https://eur-lex.europa.eu

- Unión Europea, Parlamento Europeo y Consejo (2016): Directiva 2016/881/UE del Consejo que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, en https://eur-lex.europa.eu

Notas:

(1) Dicen “comprender y comunicar”, pero entendemos que las organizaciones comprenden su estrategia, lo importante es que reflexionen sobre ella a la luz de los objetivos de desarrollo sustentable y, en su caso, la modifiquen en ese camino

(2) Si se solicitan los percibidos de clientes, también podrían solicitarse los retenidos a proveedores

(3) Que tengan ingresos anuales totales consolidados del conjunto de entidades que formen parte de ellos -reflejados en sus estados contables consolidados o en los que hubieran tenido que producir a causa de la negociación de la participación de cualquiera de sus integrantes en mercados públicos de valores-, atribuibles al ejercicio fiscal anterior al ejercicio fiscal a informar, sean iguales o superiores a la suma de Euros setecientos cincuenta millones (€ 750.000.000), o a su equivalente convertido en moneda local de la jurisdicción fiscal de la última entidad controlante, al tipo de cambio vigente en dicha jurisdicción a enero de 2015

(4) Obsérvese que en el formulario modelo de OCDE se hace referencia a “trabajadores”. En la Directiva de la Unión Europea 2016/881, que modifica la Directiva 2011/16/UE en lo que respecta al intercambio automático obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, también se consigna “empleados”

(5) En https://eiti.org/countries (consulta 11/5/2019), en el mapa que informa adherentes aparecen 52 países. Según se informa, el comienzo de la validación EITI en Argentina está previsto para el 27/8/2021 y en México para el 25/4/2020. Perú, en tanto, con una primera validación significativa, está siendo re-validado desde el 2/17/2018 y Colombia, con una primera validación satisfactoria, irá por la re-validación con comienzo el 29/6/2021

(6) En el Manual EITI (2005:29) se consigna: “La presentación de la información en virtud de la EITI debe requerirse a todas las empresas de la industria extractiva (incluidas las empresas internacionales, nacionales y públicas) que funcionen en el país. Las entidades deberían ser eximidas de la presentación de la información sólo cuando puedan demostrar con un elevado grado de certidumbre que los montos a declarar no serían, de todos modos, importantes”