

EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS CORPORATIVO COMO HERRAMIENTA DE COMPETITIVIDAD

Por Daniel Caracciolo

INTRODUCCIÓN

A partir del proceso de globalización de la economía y el avance tecnológico de las comunicaciones ocurrido a finales del siglo pasado, la competencia por atraer inversiones se ha acentuado notoriamente. El sistema tributario y los incentivos, generales o sectoriales, que pueden otorgar los distintos países son una de las variables fundamentales por considerar en el proceso de decisión para localizar una inversión.

En este artículo efectuaremos una síntesis de las tendencias internacionales en este sentido, focalizándonos fundamentalmente en el impuesto a las ganancias. Por último, mencionaremos algunas posibilidades existentes en nuestro país y plantearemos algunas oportunidades que pueden resultar de interés.

TENDENCIAS INTERNACIONALES EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

a. Reducción de la alícuota del impuesto a las ganancias a nivel corporativo

En los últimos años se ha producido una tendencia, en particular en Europa y algunos países de Latinoamérica, a reducir la tasa corporativa del impuesto a las ganancias, esto es, la tasa de impuesto que pagan las sociedades en general sin considerar las retenciones que pudieren existir a la distribución de dividendos.

Esta reducción es ya efectiva para algunas jurisdicciones y existen proyectos en otros casos. En particular en Europa podemos citar los casos de Austria con una reducción del 34% al 25%, Bulgaria del 19,5% al 10%, República Checa del 28% al 24%, Grecia del 35% al 25%, Holanda del

34,5% al 25,5%, España del 35% al 30% a partir del 2008 y Turquía del 30% al 20%. En Alemania el gobierno acordó también una reducción para el año 2008 al 30%. Asimismo, otros países europeos poseen tasas que de por sí son altamente competitivas, como Irlanda del 12,5% y Hungría del 16%. En Latinoamérica podemos citar el caso de México, con una reducción del 33% al 28% en los últimos cuatro años, Uruguay del 30% al 25% y Paraguay del 30% al 10%.

El sistema chileno resulta muy interesante para mencionar dado que con el objetivo de estimular la reinversión de utilidades, tiene una alícuota del

17% a nivel corporativo.

En oportunidad de distribución de dividendos, se aplica sobre estos una retención del 35%, pero el 17% pagado por la sociedad es un crédito de impuestos utilizable contra esta retención.

Argentina, con una alícuota del 35% sobre las ganancias corporativas (sin distinguir entre utilidades reinvertidas o distribuidas), resulta uno de los países con mayor presión fiscal en este punto, al nivel de Estados Unidos y algo superior a Brasil con el 34%, Nueva Zelanda, 33%, o Australia, 30%.

b. Beneficios a la repatriación de utilidades

Diversos países, fundamentalmente de Europa y Asia, han establecido normas que permiten la repatriación de dividendos por sus participaciones en sociedades en el exterior, por lo que gozan de una exención total o muy relevante en el impuesto a las ganancias.

En muchos casos, existen condiciones para su aplicación: las que comúnmente se refieren al desarrollo de actividades (que podríamos denominar "rentas activas"), la exigencia de un período mínimo y/o porcentaje de tenencia de la participación y en algunos casos, la radicación de la sociedad en jurisdicciones que impongan una tasa mínima de impuesto a las ganancias o no se

“En los últimos años se ha producido una tendencia, en particular en Europa y algunos países de Latinoamérica, a reducir la tasa corporativa del impuesto a las ganancias...”

encuentren ubicadas en países de baja imposición.

En Europa podemos citar los casos de Austria, Dinamarca, España, Holanda, Suiza y Turquía, que eximen del impuesto a los dividendos recibidos de sus subsidiarias. En Bélgica, Italia, Francia y Alemania, la exención alcanza al 95% de los dividendos percibidos. En el caso de Asia y Oceanía, Hong Kong, Malasia, Singapur y Australia disponen de regímenes similares.

El Reino Unido está analizando implementar un régimen de similares características y durante la administración Bush en los Estados Unidos, se puso en vigencia un régimen transitorio de repatriación de dividendos con beneficios fiscales.

En el caso de la Argentina, los dividendos cobrados del exterior se encuentran sujetos al impuesto, permitiendo el cómputo como crédito del impuesto pagado en el exterior bajo determinadas condiciones.

c. Ampliación de la red de convenios para evitar la doble imposición internacional

c.1 Concepto general

Los convenios para evitar la doble imposición internacional son acuerdos firmados en general entre dos países —existen casos de convenios múltiples como el Pacto Andino— que tienen como objetivo fundamental evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal.

Los convenios se aplican a las personas residentes en uno o ambos países signatarios (denominados estados contratantes) y tienen incidencia sobre el impuesto a la renta o equivalente e impuestos patrimoniales (en el caso de la Argentina el impuesto sobre los bienes personales y el impuesto a la ganancia mínima presunta).

Existen modelos internacionales de convenios tales como el modelo de Naciones Unidas, el Pacto Andino o el OECD, y este último, con variaciones, es el más difundido.

Los convenios, en general, establecen en qué casos y bajo qué condiciones los estados contratantes pueden gravar diversas rentas tales como beneficios empresariales, intereses, dividendos, regalías, servicios profesionales, etc.

Asimismo, los convenios también pueden

establecer alícuotas especiales de retención para los conceptos mencionados, siendo por lo general menores a las establecidas por la legislación general de cada país.

c.2 Red internacional de convenios

Los convenios son una herramienta muy relevante para incrementar el flujo de inversiones y capitales entre los países signatarios, lo que ha motivado un notable crecimiento en la firma de convenios en las últimas dos décadas. Europa ha sido pionera en el establecimiento de una extensa red de convenios, más allá de las normas intracomunitarias existentes. Podemos citar a Gran Bretaña y Francia con más 100 convenios en

vigor, Holanda, Italia y Alemania con cerca de 80 cada uno, España con 60 e Irlanda con 40.

En el caso de Latinoamérica, si bien en los últimos años se nota una mejora en este aspecto, sólo existe una red incipiente de convenios. En

el caso de Argentina existen 19 convenios en vigor, 28 en Brasil, 16 en Chile y 35 en México. No obstante, la mayor falencia en nuestra región es la escasa red de convenios entre los países miembros. Como ejemplo podemos mencionar que Colombia, Perú y Venezuela no tienen en vigencia un convenio ni con la Argentina ni con Brasil y México sólo tiene en vigor convenios con Brasil y Chile. Asimismo, la red de convenios entre los países de mayor actividad económica y los restantes países de la región también es escasa. Por último, debe destacarse que no existe uniformidad en cuanto al modelo de convenio utilizado en los distintos países ni en cada país en particular.

c.3 Situación en la Argentina

Como mencionamos, la Argentina tiene en vigor 19 convenios para evitar la doble imposición internacional. Los convenios hoy vigentes datan fundamentalmente de principios de la década del 80 y mediados de la década del 90.

Durante los últimos 6 años, el único nuevo convenio que entró en vigencia recientemente ha sido con Rusia. Asimismo, se han acordado modificaciones a tratados existentes en general en cuanto a las cláusulas para evitar la doble

“Los convenios para evitar la doble imposición internacional son acuerdos firmados en general entre dos países...que tienen como objetivo fundamental evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal.”

imposición (por ejemplo un tratado con Francia).

Una característica muy relevante es que los convenios tienen rango constitucional, lo cual implica que sus normas prevalecen siempre sobre las disposiciones generales internas de los impuestos amparados por el convenio, ya sean anteriores o posteriores. Esta particularidad otorga a los convenios firmados por la Argentina para evitar la doble imposición, un papel de gran relevancia para la estructuración jurídica y operativa de negocios en este país.

Los convenios vigentes en Argentina son los siguientes. Con países de Europa: Alemania, Austria, Bélgica, Dinamarca, España, Francia, Italia, Finlandia, Noruega, Países Bajos, Reino Unido, Rusia, Suecia y Suiza. Con países de América: Brasil, Bolivia, Canadá y Chile. Y, por último, con Australia.

INCENTIVOS FISCALES

a. Modalidades más usuales

Otra herramienta muy utilizada por diversos países es la de otorgar incentivos fiscales para favorecer la radicación de nuevas inversiones en su territorio. En lo que se refiere al impuesto a las ganancias, los incentivos pueden presentar distintas modalidades tales como: exenciones generales o sectoriales por actividad o por región geográfica, deducciones especiales en la determinación de la base imponible o aceleración en la depreciación de bienes, otorgamiento de créditos fiscales por el desarrollo de actividades (por ejemplo lo que se denomina research & development), reducción de alícuotas, diferimiento en el pago de impuestos y zonas francas

b. Principales incentivos en la Argentina

Las actuales autoridades argentinas han priorizado el otorgamiento de incentivos de carácter sectorial (en general con cupo y necesidad de presentación del proyecto de inversión para obtener la autorización previa) a la existencia de modificaciones de carácter general en la legislación tributaria. En este sentido, en los últimos cuatro años se han creado regímenes de incentivos

fiscales, entre otros, para las siguientes actividades:

1. Inversiones en bienes de capital destinados a la industria y obras de infraestructura

Este régimen beneficia con la amortización acelerada a los fines del impuesto a las ganancias y devolución acelerada del impuesto al valor agregado a las inversiones en bienes de capital destinadas a actividades industriales y a determinadas obras de infraestructura pública de acuerdo a lo definido por las normas en vigor. El régimen ha finalizado en septiembre de 2007, pero existe un proyecto de prórroga.

2. Promoción a la industria del software

Está beneficiada por este régimen la creación, el diseño, desarrollo, producción e implementación y puesta a punto de los sistemas de software, y su documentación técnica; queda excluida la actividad de autodesarrollo de software.

Los principales beneficios del régimen son la estabilidad fiscal por 10 años desde su vigencia (17/09/2004), una desgravación en el impuesto a las ganancias del 60% del monto del impuesto de cada ejercicio generado por las actividades promovidas con condición de acreditar gastos de investigación y desarrollo o procesos de certificación de calidad o exportaciones de software, y el otorgamiento de un bono de crédito fiscal del 70% de las contribuciones patronales pagadas, aplicable a la cancelación de tributos nacionales que tengan origen en la industria del software, excepto el impuesto a las ganancias.

3. Régimen de promoción para la producción y uso sustentable de biocombustibles

Este régimen beneficia proyectos de radicación de industrias de biocombustibles (bioetanol, biodiesel y biogas) sujeto al cumplimiento de determinados requisitos. Los principales beneficios del régimen consisten en la amortización acelerada a los fines del impuesto a las ganancias y devolución acelerada del impuesto al valor agregado. Asimismo, se otorgan exenciones en impuestos y tasas que se aplican a la venta de combustibles.

“Otra herramienta muy utilizada por diversos países es la de otorgar incentivos fiscales para favorecer la radicación de nuevas inversiones en su territorio.”

4. Biotecnología

Este régimen sancionado recientemente beneficia al desarrollo en el país y por cuenta propia de proyectos de investigación y desarrollo o de producción de bienes y servicios basados en la aplicación de la biotecnología moderna.

Los principales beneficios del régimen son la amortización acelerada a los fines del impuesto a las ganancias, la devolución acelerada del impuesto al valor agregado y el otorgamiento de un bono de crédito fiscal del 50% de las contribuciones pagadas al régimen de la seguridad social.

5. Otros regímenes vigentes

Otros regímenes que siguen vigentes en la Argentina y que han sido relevantes en el desarrollo de regiones o sectores del país son el de Actividades Forestales, el de Minería y el régimen de promoción de Tierra del Fuego. En los dos primeros se establecen deducciones y mecanismo especiales en la determinación del impuesto a las ganancias, mientras que en el de Tierra del Fuego, sujeto a determinadas condiciones, existe una exención total del impuesto por las actividades desarrolladas.

6. Posibilidades a evaluar. Centros de servicios compartidos

En los últimos años las empresas han comenzado un proceso acelerado de relocalización de servicios, impulsadas por la búsqueda de sinergias por efecto de mayores economías de escala y menores costos y que puede comprender tanto tareas de tipo administrativo (contabilidad, recursos humanos, liquidación de sueldos, procesamiento y pago de facturas de proveedores, etc.) como también otras relacionadas con la función comercial (atención a clientes, investigación de mercados, publicidad, etc.).

Este fenómeno se ha materializado esencialmente mediante la creación de centros de servicios compartidos, o shared service centres. La Argentina ha comenzado a ser evaluada y en algunos casos seleccionada como localización para estas actividades, que son importantes generadoras de puestos de trabajo.

No obstante, a nivel tributario, nuestro país compite con otras jurisdicciones que otorgan a estas actividades incentivos fiscales. En nuestra región podemos mencionar a Uruguay, Costa Rica

y Colombia en algunos casos, y en el resto del mundo a Irlanda, Hungría, República Checa e India, entre otros.

Dado que en la Argentina en la actualidad no existen incentivos especiales para este tipo de actividades, resultaría conveniente su evaluación por parte de las autoridades, lo que otorgaría al país un elemento muy favorable para posicionarlo competitivamente en la atracción de la localización de las mismas en nuestro país.