

# Impuesto mínimo global: un paso más en el proceso de reforma a la fiscalidad global

Fernando Rodríguez Garro, Observatorio Económico y Social  
Escuela de Economía, Universidad Nacional  
Mayo 2021

# El contexto para el impulso de ajustes

- Los contextos de crisis favorecen los procesos de reforma tributaria.
- *“los cambios de fondo en la estructura y la administración tributaria son posibles generalmente en tiempos de crisis. Citando a Bird (1992) señala como en los momentos de crisis se vuelve posible superar las coaliciones de oposición política e inercia administrativa que usualmente bloquean las reformas importantes”* (Gómez Sabaini y O’Farrell, 2009)
- Previo a la crisis del año 2008-2009, los intentos de coordinación en materia tributaria fueron escasos y de poco calado.
- Con la crisis del 2009 se dio un intento importante, por medio de la creación de listas de “jurisdicciones cooperantes” en intercambio de información tributaria.

# El proceso de la cumbre de Londres del 2009

- A inicios de abril del 2009 los países parte del G20 se reunieron en Londres, con la finalidad de impulsar el crecimiento y el empleo, luego del contundente golpe de la crisis financiera internacional.
- No obstante, en una reunión previa de preparación, y por iniciativa de Alemania y Francia, se incorporó el tema de la cooperación en materia de tributaria, por medio del intercambio de información.
- El G20 encargó a la OCDE la elaboración de una lista de jurisdicciones cooperantes, que básicamente debían comprometerse a firmar acuerdos de intercambio de información, o para evitar la doble imposición, con al menos 12 jurisdicciones diferentes.
- El entusiasmo que generó esto llevó al primer ministro británico de entonces, Gordon Brown, a señalar que *"esto es el principio del fin de los paraísos fiscales"*, mientras que el documento final del acuerdo declaraba que *"la era del secreto bancario ha terminado"*.

# Los fallos de la propuesta del 2009

- Los países desarrollados pretendían que este mecanismo generase una red de acuerdos, que llevaran a contar con información suficiente para combatir la elusión y la evasión a nivel internacional.
- No obstante, muchos países en desarrollo empezaron a firmar acuerdos entre ellos, incluso con jurisdicciones consideradas paraísos fiscales, lo que no generó el impacto deseado.
- Además, aunque los acuerdos se firmaban usando los estándares de OCDE y ONU, las empresas se aprovechaban de otros “agujeros” normativos (loopholes), no solo el secreto bancario como tal.
- En muchos casos las empresas multinacionales seguían buscando esas jurisdicciones por sus facilidades tributarias, que inicialmente los hizo merecedoras de la categoría de paraíso fiscal.

# La Convención de Asistencia Mutua

- La Convención de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria nace de un trabajo conjunto entre la OCDE y el Consejo de Europa en el año 1988, llegando a ser enmendado por un protocolo en el año 2011.
- A partir de ese momento se empezó a promover de forma global la firma de este instrumento, llegando a 130 países que ya lo tienen en vigencia.
- El Estándar Común de Reporte (ECR) o Common Reporting Standard (CRS) es el modelo aprobado de intercambio automático de información financiera entre países con finalidad tributaria, que se basa en la Convención de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Tributaria.
- El CRS surge como resultado del proceso fallido de las listas de “jurisdicciones cooperantes” del 2009.

# La Convención de Asistencia Mutua

- El Estándar Común de Reporte arrancó hace unos años con el intercambio de información financiera de forma multilateral, pero estaba previsto para utilizar las plataformas creadas para intercambiar otro tipo de información (la del beneficiario final, por ejemplo).
- La Convención de Asistencia Mutua establece 3 tipos de intercambio de información:
  - Automático (que ya se está haciendo con el CRS).
  - Por requerimiento o solicitud.
  - Espontáneo.
- También existe la posibilidad de intercambiarse o compartirse información para realizar auditorías conjuntas, entre 2 o más países.

# La Convención de Asistencia Mutua

- Si bien este es uno de los mayores pasos dados para mejorar el cumplimiento tributario a nivel global, y quizás el más avanzado, por su naturaleza no pudo entrarle a los temas de fondo de la evasión y elusión internacional.
- El Convenio es un mecanismo de control posterior, para facilitar la fiscalización tributaria de personas y empresas a nivel global.
- No ataca, por tanto, los problemas estructurales de los países considerados paraísos fiscales, ni el uso de los mismos por parte de las empresas multinacionales para reducir su carga tributaria.
- La Convención es ley en Costa Rica, la Ley No. 9118 y está vigente desde el 5 de marzo del 2013.

# El lanzamiento del Proyecto BEPS

- Luego de los problemas con la estrategia del 2009, en el año 2013 la OCDE lanza el Proyecto BEPS, que buscaba los siguientes objetivos:
  - Evitar eficazmente la doble exención, así como los supuestos de exención o baja imposición asociados a prácticas que separen artificialmente los ingresos disponibles de las actividades que los generaron.
  - Diseñar nuevos estándares internacionales para asegurar la coherencia del impuesto a las empresas a nivel internacional.
  - Realignar la imposición y las actividades productivas esenciales, para restaurar los efectos y los beneficios pretendidos por los estándares internacionales, que podrían no haber evolucionado con los modelos empresariales y el cambio tecnológico.
  - Que las acciones tomadas se den en un marco de transparencia, certidumbre y predictibilidad para las empresas.

# El lanzamiento del Proyecto BEPS

- Las prácticas de BEPS (*base erosion and profit shifting*) suponen a los países una pérdida de ingresos de entre 100-240 mil millones de dólares anualmente.
- Esto equivale al 4-10% del ingreso global del impuesto sobre la renta corporativa.
- Más de 60 países emitieron, conjuntamente, en el año 2015, el paquete de 15 acciones con el fin de combatir la evasión fiscal, mejorar la coherencia de las normas fiscales internacionales y garantizar mas transparencia en el ámbito fiscal.

# Las acciones propuestas por BEPS

- Acción 1: abordar los retos de la economía digital
- Acción 2: neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos
- Acción 3: refuerzo de la normativa sobre compañías foráneas controladas (CFC)
- Acción 4: limitar la erosión de la base imponible por vía de las deducciones en el interés y otros pagos financieros
- Acción 5: combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.
- Acción 6: impedir la utilización abusiva del convenio fiscal
- Acción 7: impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente

# Las acciones propuestas por BEPS

- Acciones 8, 9 y 10: asegurar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor. La acción 8 está referida a intangibles, la 9 a los riesgos y el capital y la acción 10 a otras transacciones de riesgo.
- Acción 11: registro estadístico sobre BEPS
- Acción 12: exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.
- Acción 13: reexaminar la documentación sobre precios de transferencia
- Acción 14: hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias
- Acción 15: desarrollar un instrumento multilateral

# ¿Qué problemas ha tenido BEPS?

- Como una iniciativa que nació desde una organización cerrada, la difusión de la propuesta a otros países y territorios ha sido compleja.
- Para solventar eso OCDE desarrolló el Marco Inclusivo, para que los países, además, fueron adoptando en primera instancia las acciones más importantes (acciones 5, 6, 13 y 14).
- El beneficio de esta medida para los países en desarrollo no ha quedado tan claro y su aplicación es más compleja, al tener administraciones tributarias mucho menos desarrolladas.
- Además, en el caso de países que están obteniendo ventajas abusando de facilidades tributarias, sin un esquema de sanciones por incumplimiento no ha sido posible obligarlos a implementar de BEPS.
- Otro problema es la existencia de territorios de los propios países desarrollados que otorgan facilidades (los territorios británicos del Canal, Delaware en EE.UU. o las islas caribeñas) y países desarrollados con facilidades para la planificación tributaria (Países Bajos, Luxemburgo o Irlanda, por ejemplo).

# El impuesto mínimo global

- Esta propuesta es el último intento para evitar una competencia tributaria a la baja (race to the bottom) en el ámbito global.
- La existencia de países y territorios considerados paraísos fiscales, así como países y territorios que otorgan facilidades de planificación tributaria a las empresas, además de esquemas agresivos de incentivos tributarios, es el reto de las medidas a tomar.
- La idea de afrontar estos vacíos surgió precisamente de los graves problemas de elusión tributaria de las grandes empresas tecnológicas, que en virtud de su operación en diversos puntos físicos o mayoritariamente en el ciberespacio, no pagaban impuestos en sus países de origen o porcentajes muy bajos de tributos.

# ¿Cuál es la propuesta?

- Fijar un impuesto mínimo a las operaciones de las empresas de países desarrollados, por sus operaciones a lo largo del mundo, que se deberá pagar si en el exterior no se pagó nada o se pagó una tasa menor a ese impuesto mínimo.
- Con esto las empresas que tienen exoneraciones en el exterior, pagan tarifas muy bajas o se aprovechan de la planificación tributaria agresiva, pierden todo incentivo para salir a buscar facilidades tributarias.
- Esto puede ser posible en el tanto los países desarrollados apliquen mecanismos de renta mundial, obligando a las empresas a pagar al menos un porcentaje por las utilidades obtenidas en el exterior.
- Aunque esto está aún en discusión, Estados Unidos está proponiendo una tarifa del 21%.

# ¿Qué implica globalmente?

- Internacionalmente la fijación de un impuesto mínimo global eliminaría la competencia tributaria entre países, al menos poniéndole un piso, independientemente de cuál sea la tasa que se fije.
- Obligaría al replanteamiento de los regímenes de incentivos centrados en el otorgado unilateral de facilidades tributarias, ya sea por la existencia de programas especiales o por una política general.
- La facilidad de “deslocalización” que tienen hoy las empresas, particularmente en el manejo de activos intangibles (marcas, derechos, patentes, sitios web, etc.), ya no implicaría una ventaja tributaria, al menos para las multinacionales.

# ¿Qué obstáculos tendría?

- El primero, y más evidente, es el lobby empresarial en su contra. Aunque el convencimiento de la necesidad de avanzar con esto es fuerte, las empresas más perjudicadas son las más grandes de la economía digital.
- En Europa la discusión de esto se ve complicada, pues algunos países miembros de la Unión Europea se verían perjudicados por la medida (Irlanda por ejemplo) o presionarían por una tasa mínima muy baja, mientras que otros países se beneficiarían de la decisión (Francia y Alemania).
- En el caso de los países en desarrollo implicaría una reforma total de sus estrategias de atracción de inversión, una transición que con la crisis del COVID 19 aún afectando

# ¿Qué implicaciones tendría para Costa Rica?

- Si se llegase a aplicar el impuesto mínimo global, cualquier exoneración que otorgásemos a una empresa de un país que participase de esto, se vería anulada por el cobro del impuesto.
- Si mantuviésemos la exoneración, o el cobro de una tarifa reducida, en pocas palabras estaríamos generando una transferencia de los contribuyentes costarricenses a los contribuyentes del país de procedencia de la empresa.
- En esas condiciones es imperativo pensar los regímenes de incentivos, ver su pertinencia y valorar su transformación. No podrán seguir centrados en el otorgamiento de exenciones de renta.
- Es el momento de centrarnos en la competitividad sistémica del país.