

FISCALITAT DE LES INVERSIONS A L'ESTRANGER.

David Elvira i Benito

1. Introducció

La internacionalització de l'empresa es un desig i una necessitat per la economia catalana. Aquesta internacionalització implica conèixer quina serà la situació fiscal que haurà d'enfrontar l'empresa en aquesta nova inversió a l'estranger.

Pels motius que s'expliquen més endavant, els conceptes i les eines de fiscalitat internacional són pràcticament les mateixes a tots el països. Amb aquestes línees es pretén donar unes pinzellades sobre aquestes eines i conceptes, enfocats no tant a la fiscalitat indirecta (IVA) si no a la directa (Impostos sobre la renda o de societats).

En tot cas cal desmitificar la fiscalitat internacional com quelcom reduït a Lichstenstein i paradís fiscals, i molt més proper a l'economia i pràctica habitual del dia a dia de les empreses. Aquesta globalització de l'economia fa que les situacions en que les empreses han de tractar impostos d'altres estats deixi de ser un fet extraordinari. El procés d'integració europea, tot i que més lent del que s'hagués imaginat o desitjat, es real, i porta com a conseqüència la necessitat per les empreses de tractar el temes fiscals, com per exemple l'IVA a altres Estats europeus, i així poder optimitzar la càrrega no només tributària sinó també administrativa.

2. Convenis de Doble imposició

Un cop hem decidit fer una inversió a un altre Estat. La primera pregunta que ens hem de plantejar és, si l'Estat espanyol ha signat un Conveni per evitar la doble imposició amb aquest altre Estat.

Els Convenis per evitar la doble imposició son Tractats internacionals, normalment amb un caràcter bilateral, pel qual els Estats signants acorden com i en quin dels dos Estats ha de tributar una renda i així evitar que tributi dos cops.

Així per exemple els Convenis estableixen que els guanys patrimonials derivats de la venda d'un immoble podrà tributar a l'Estat on es troba l'immoble i no a l'altre Estat.

Per evitar la doble imposició els Convenis recorren a dos mètodes: exempció o deducció. Segons el mètode d'exempció, la renda que tributa a un Estat estaria exempta a l'altre Estat. En el cas de la renda dels guanys patrimonials abans esmentats implicaria que la renda podria tributar a l'Estat on es trobava l'immoble, però estaria exempt a l'altre Estat, anomenat de residència.

D'acord amb el mètode de deducció, els impostos pagats a un Estat signant del Conveni, serien deduïbles a l'altre Estat. En el supòsit esmentat de l'immoble, els impostos pagats a l'Estat on es troba l'immoble serien deduïbles de l'import a pagar a aquest altre Estat de residència.

3. Fiscalitat de l'oficina de representació

L'oficina de representació constitueix la primera fase un primer pas d'una empresa a un altre Estat. Així, una empresa pot estar interessada en contractar persones a un altre Estat per fer una mera funció de publicitat o informativa dels seus productes o estudi de mercats.

Així, una empresa d'un altre Estat de l'Unió Europea pot demanar a l'Hisenda Pública espanyola un número fiscal només als efectes d'ingressar les retencions dels seus treballadors. A més pot donar-se d'alta davant de la Seguretat Social espanyola. Tot sense haver de constituir una societat, i només per fer activitats de representació.

D'aquesta mateixa manera una empresa catalana pot dirigir-se a un altre Estat de l'Unió Europea i establir una oficina de representació, contractant si així li es convenient a empleats. Això també seria possible a altres Estats fora de la Unió Europea, però hauriem d'analitzar el seu dret intern per saber si aquest establiment és possible. A l'àmbit de l'Unió Europea regeix la llibertat d'establiment i prestació de serveis per les empreses, la qual cosa fonamentaria aquest dret per les empreses catalanes.

En aquest cas, el tret important d'aquesta construcció és que l'empresa catalana no pagaria impostos directes a l'altre Estat. El fet fonamental es que les seves activitats s'han de limitar estrictament a aquests abans esmentades: publicitat i informació de productes o bé estudi de mercats. Són unes activitats que són d'un caire auxiliar

4. Fiscalitat de l'agent

4.1. Què es un agent a la fiscalitat internacional?

A efectes de la fiscalitat internacional val a definir l'agent, com aquella persona jurídica o física que representa els interessos d'una empresa ubicada a un altre Estat, en nom de la qual promou negocis i conclou contractes.

Un agent constitueix segons els Convenis de doble imposició un establiment permanent de l'empresa estrangera, no resident, que representa. Això comportarà que l'empresa estrangera, no resident, haurà de pagar impostos pels beneficis que resultin dels negocis promoguts per l'agent.

Per tant, si una empresa catalana productora de productes farmacèutics contracte un agent a Polònia per comercialitzar els seus productes, i aquest agent signa contractes en nom de la farmacèutica catalana, aquesta haurà de tributar a Polònia pel benefici obtingut a través de la mediació d'aquest agent. Aquest benefici resultarà, a grans trets, de restar a la facturació als clients polonesos les despeses de producció, transport i comissions de l'agent.

En la pràctica per evitar aquesta tributació de l'agent, s'utilitzen diverses estratègies com poden ser despullar a l'agent de tot poder de l'empresa, de tal manera que els contractes es signin entre l'empresa no resident i el client; o bé, mitjançant l'utilització del contracte de distribució com veiem més endavant.

4.2. Agent dependent *versus* agent dependent.

Els Convenis per evitar la doble imposició parlen que només l'agent dependent i no l'independent serà considerat establiment permanent. El supòsit paradigmàtic d'agent dependent seria l'agent que representa només a una empresa. Aquesta relació comercial fa que l'agent depengui jurídicament i econòmicament d'aquesta empresa, que de fet pot donar instruccions a l'agent sobre la seva pròpia organització del temps.

L'agent independent seria aquell que representa a tants clients, que cap d'ells té la força jurídica o econòmica per manar-lo. Si un client no està content i marxa, la seva situació econòmica difícilment es veurà substancialment afectada. En canvi, a l'agent dependent el fet que l'empresa li resolgui el contracte pot comportar greus conseqüències per la seva situació econòmica.

Com a agent independent s'entén per exemple un agent de la propietat immobiliària o bé un agent de borsa que representen nombrosos clients. També en aquesta frontera entre agent dependent i agent independent veiem una eina per planificar fiscalment les operacions a uns altres Estats.

4.3. Agent o distribuïdor a l'estranger. Què és més recomanable?

El distribuïdor compra producte i els revén. Els clients són seus. La seva renda és el benefici per la diferència entre preu de venda i el preu de compra. L'empresa no resident que ven els seus productes al distribuïdor per què els comercialitzi no ha de pagar impostos directes sobre el seu benefici a l'Estat on es troba el distribuïdor.

Aquest escenari fiscal del distribuïdor xoca frontalment amb la fiscalitat de l'agent dependent, que com hem indicat comportarà que l'empresa pagui impostos directes sobre el benefici que hagi obtingut per les operacions promogudes per aquest agent.

Des de la perspectiva fiscal, val a dir que el distribuïdor permet esquivar el risc de que s'hagi de tributar a l'Estat on es comercialitza. En canvi, des de la perspectiva jurídica, el distribuïdor conserva la seva cartera de clients que no comunica a l'empresa, per la qual perd un control sobre aquest mercat.

5. Fiscalitat de la filial.

5.1. Aspectes generals.

Una de les opcions més clares per l'empresa catalana en el moment d'actuar a un altre mercat és constituir una filial. Això implica crea una nova entitat jurídica propietat de l'empresa catalana a través de la titularitat d'accions o participacions socials.

En relació als Convenis per evitar la doble imposició la relació matriu filial té dues conseqüències. Les relacions entre matriu i filial haurà de ser a preu de mercat, com parlem més endavant. Els beneficis de la filial es reparteixen a la matriu en forma de dividendes. Aquests estaran sotmesos a una tributació en la font tret que es tracti d'un país membre de la Unió Europea.

5.2. Facturació de serveis entre les societats

A les relacions entre matriu i filial un tema, que apareix reiteradament, és la facturació de serveis entre matriu i filial. Les Administracions tributàries saben que en aquestes facturacions es poden amagar distribucions encobertes de dividendes. Es per això que la normativa fiscal exigeix que les facturacions entre matrius i filials es compleixen diversos requisits. Entre ells val a destacar:

- a) Contracte escrit previ a la prestació del servei.
- b) Realitat de la prestació de servei que es facturi. S'ha de poder provar a l'administració tributària que els serveis realment varen existir.
- c) Establiment de criteris objectius sobre la facturació, com per exemple un preu hora segons el departament o el tipus de categoria professional de qui fa el servei.
- d) Norma especial per paradís fiscals. Les factures per serveis provinents de paradís fiscals no son deduïbles tret que es provin que realment varen existir. En aquest cas s'estableix una càrrega de la prova al contribuent molt estricte.

5.3. Preus de transferència.

Les administracions tributàries parteixen de la sospita de que en les operacions entre parts vinculades, es poden incrementar els imports de facturació amb a intenció de procedir a distribucions encobertes de dividends. En la fiscalitat internacional regeix el principi d'*arm's length*, és a dir, que les operacions entre parts vinculades han de valorar-se a preu de mercat. Així ho recullen els Convenis per evitar la doble imposició. La valoració de les operacions entre empreses vinculades a preu de mercat, permet l'existència d'un marge de decisió en el moment de fixar el preu de les operacions entre ambdues. Des d'aquesta perspectiva, és molt important que l'empreses recerquin quin pot ser aquest marge per a prendre la decisió empresarial que més convingui.