



PROYECTO DE PRINCIPIOS PARA MEJORAR LA TRANSPARENCIA Y LA GOBERNANZA DE LOS INCENTIVOS FISCALES A LA INVERSIÓN EN LOS PAÍSES EN DESARROLLO (VERSIÓN DE JULIO DE 2012)

Antecedentes

Muchos países, tanto desarrollados como en vías de desarrollo, ofrecen diferentes incentivos con el objetivo de atraer a los inversores y estimular el crecimiento económico. No obstante, hay indicios claros que ponen en duda la eficacia de algunos de los incentivos fiscales a la inversión, en particular la creación de zonas francas y la introducción de vacaciones fiscales. De hecho, los incentivos fiscales ineficaces no sirven de compensación o alternativa al entorno de inversión desfavorable y pueden incluso perjudicar la base de ingresos de los países en vías de desarrollo, menoscabando los recursos para los verdaderos impulsores de la inversión: la infraestructura, la educación y la seguridad. También existe una dimensión de competitividad regional importante, pues si los gobiernos perciben como una amenaza el hecho de que los inversores elijan un país vecino, podría desencadenarse una "espiral descendente" que al final termina empeorando la situación de todos los países de la región.

Hechos fundamentales:

- Según los inversores, los incentivos fiscales nunca se encuentran entre los tres factores más decisivos que motivan las inversiones en África Central y Occidental (BM 2009). Sólo en cuatro de los 15 países de la región de América Latina y el Caribe se consideran como una de las tres preocupaciones principales (BID 2010).
- En el sudeste de Europa los inversores indican que, en vez de impulsar la inversión extranjera directa, los incentivos fiscales especiales, o bien no son tenidos en cuenta o bien consiguen desalentar la inversión –debido a que las disposiciones eran difíciles de seguir, entender o cumplir y/o incitaban al comportamiento corrupto de los funcionarios de las administraciones tributarias, derivando en un incremento de los costes de los proyectos y la incertidumbre (OCDE 2003).
- En 1980 ninguno de los países de bajos ingresos del África Subsahariana contaba con zonas francas, en 2005 el 50% las tenía; en 1980 el 40% de ellos ofrecía vacaciones fiscales, en 2005 lo hacía alrededor del 80% (FMI, 2009).
- Once de los quince estados miembros de la Comunidad para el Desarrollo del África Meridional ofrecían vacaciones fiscales a determinados tipos de inversores, y nueve de ellos ofrecían una exención total del pago del impuesto de sociedades durante el período vacacional (Nathan MSI 2004).
- Entre las prácticas tributarias perniciosas de África Oriental se incluyen: el uso extendido de las vacaciones fiscales, o tipos impositivos efectivos de cero o muy bajos, y la falta de información disponible para el público en lo referente al alcance de los incentivos, algo que puede contribuir a la competencia fiscal y a la constante disminución de los impuestos e ingresos (TJN-Africa y Action Aid International 2012).
- Se ha determinado que las prácticas de las zonas francas industriales (EPZ) resultan especialmente problemáticas en África Oriental. Las EPZ se han convertido en una microeconomía, con unos nexos y una transferencia deficiente de tecnología hacia otros sectores de la economía, que además fomentan prácticas como los precios de transferencia y la declaración de pérdidas (TJN-Africa y Action Aid International 2012).
- Marruecos ha sido el único país de la región MENA en elaborar un informe del gasto fiscal, que se ha integrado en el proceso presupuestario del gobierno (OCDE 2008).
- Los cambios drásticos son posibles. Por ejemplo, antes de 2006, Mauricio contaba con un amplio conjunto de incentivos fiscales. En 2006 se llevó a cabo una importante reforma fiscal, que incluía la eliminación de la mayoría de las vacaciones fiscales, las exenciones y los créditos fiscales por inversiones. La inversión extranjera directa y los ingresos por el impuesto de sociedades experimentaron un crecimiento sólido a partir de las reformas.

Los incentivos fiscales pueden definirse como toda medida que permite un tratamiento fiscal más favorable a ciertos sectores o actividades en relación con el tratamiento que normalmente recibe la industria en general. Los principios que se presentan a continuación se centran en los incentivos fiscales a la inversión, los cuales suelen concederse fuera de la administración y la legislación fiscales del país, a veces a través de distintos textos legislativos, cuyo diseño y administración pueden ser responsabilidad de varios ministerios distintos (por ejemplo, los ministerios de finanzas, comercio e inversión).

Cuando varios ministerios son responsables de la administración y gestión de los incentivos (fiscales y no fiscales), es posible que la coordinación entre ellos o con la autoridad fiscal nacional sea deficiente, lo que genera coincidencias parciales, incoherencias o incluso desacuerdos. La discreción administrativa en la gestión de incentivos también aumenta en gran medida el riesgo de corrupción y la búsqueda de rentas. Además, cada vez que se introduce un incentivo fiscal particular, aparecen nuevas entidades reclamándolo, lo que a su vez puede dificultar políticamente su eliminación cuando ya no sea necesario o cuando se haya comprobado su ineficacia.

En general, a pesar del extendido uso de los incentivos fiscales a la inversión, el análisis de los costes y beneficios en el contexto nacional para sustentar la decisión gubernamental es inadecuado. Existen muy pocos datos sobre los incentivos fiscales concedidos, las inversiones calificadas realizadas, los beneficios directos o indirectos recibidos por la economía receptora, o sobre su coste en términos de ingresos sacrificados. Además, incluso la información que debería ser más fácilmente accesible como la lista de beneficiarios o de incentivos fiscales, no siempre se elabora ni se divulga. Esta falta de comunicación menoscaba la credibilidad del sistema y la autoridad fiscal ante los ciudadanos ("moral fiscal") y conduce al parlamento y a la sociedad civil a exigir mayor transparencia.

Estos retos están ganando interés, en particular con el creciente reconocimiento de la importancia de movilizar recursos financieros nacionales para estimular el desarrollo. En varios países, incluidos algunos países en desarrollo, se adelantan esfuerzos para incluir estimaciones y evaluaciones sobre los ingresos sacrificados en los informes de gastos fiscales, los cuales forman parte del proceso presupuestario nacional. En el ámbito internacional, se observa cierto consenso sobre la necesidad de sopesar los posibles inconvenientes que plantean los incentivos fiscales a la inversión. Hoy en día esta necesidad es particularmente apremiante ya que varios gobiernos donantes de la OCDE, cuyas finanzas públicas se encuentran en general más débiles que en el pasado, están buscando cada vez más que los países en desarrollo mejoren la gestión de su recaudación potencial.

La importancia de abordar el aspecto de la gobernanza de los incentivos fiscales se planteó en 2011 en el informe conjunto que el FMI, la OCDE, la ONU y el Banco Mundial presentaron al G-20 sobre el fomento de sistemas fiscales eficaces en los países en desarrollo¹. Por su parte, el Grupo de Trabajo sobre Impuestos y Desarrollo de la OCDE identificó la necesidad de crear un marco mundial de transparencia de los incentivos fiscales a la inversión, cuyo propósito consiste en promover la transparencia de los procesos de decisión, aumentar la información disponible sobre los costes y beneficios, limitar la discreción e imponer la obligación de rendir cuentas. La propuesta de un conjunto de principios (que se hace a continuación) es el punto de partida de un esfuerzo internacional para promover la gestión y la administración de los incentivos fiscales a la inversión de manera transparente y coherente.

Los Principios

Es necesario que los gobiernos emprendan medidas para:

1. Hacer públicos todos los incentivos fiscales para la inversión y sus objetivos dentro de un marco de gobierno.

Los incentivos fiscales deben otorgarse únicamente de conformidad con una política integral que establezca los principios y objetivos de política para su introducción o mantenimiento. Los gobiernos deben justificar los incentivos fiscales (por ejemplo, desarrollo regional o territorial, creación de empleo, etc.) y presentar los costes previstos y los beneficios esperados. El gobierno debe declarar públicamente la información al respecto y actualizarla regularmente. Esta

¹ *Supporting the Development of More Effective Tax Systems* (2011), informe presentado por el FMI, la OCDE, la ONU y el Banco Mundial al Grupo de Trabajo sobre el Desarrollo del G-20: <http://www.oecd.org/dataoecd/54/29/48993634.pdf> (en inglés).

información será la base para evaluar el desempeño de los incentivos fiscales y comprobar que no haya coincidencias parciales ni duplicaciones, lo que conducirá a los gobiernos a rendir cuentas sobre los incentivos fiscales otorgados.

2. Ofrecer incentivos fiscales para la inversión únicamente mediante leyes tributarias

Actualmente los incentivos fiscales para la inversión se otorgan a través de leyes tributarias (por ejemplo, las leyes del impuesto sobre la renta), pero en algunos casos, también a través de leyes de inversión, zonas económicas especiales u otros mecanismos, y en otros casos, mediante decretos, acuerdos y reglamentos. En consecuencia, su verdadero alcance puede permanecer oculto. Todos los incentivos fiscales disponibles, así como sus criterios de admisibilidad deben consolidarse y formar parte integrante de las leyes tributarias. El ajuste de los incentivos fiscales a las leyes (o su reflejo en éstas) contribuye a aumentar la transparencia y puede conferir el poder necesario a la administración tributaria para gestionarlos. Asimismo, los incentivos fiscales utilizados deben ser lo más sencillos posible, tanto en su aplicación como en su gestión.

3. Reunir todos los incentivos fiscales para la inversión bajo la autoridad de un único organismo de gobierno, siempre que sea posible.

Todos los incentivos fiscales deben estar sujetos a la autoridad de un sólo órgano gubernamental, preferiblemente el Ministerio de Finanzas. Actualmente, la responsabilidad de conceder y administrar los incentivos fiscales puede recaer sobre el ministerio de finanzas, de comercio, de inversión o sobre cualquier otro ministerio, lo que aumenta el riesgo de corrupción o de búsqueda de rentas. Conferir la autoridad sobre los incentivos fiscales a un único organismo contribuye a aumentar la transparencia, evita incoherencias y coincidencias parciales impensadas, limita la aplicación de facultades discrecionales y permite a los responsables de las políticas abordar los problemas de gobernanza que puedan surgir. En los países en los cuales la concesión y administración de los incentivos fiscales se realiza de manera descentralizada, o dependen tanto del gobierno central como de los gobiernos regionales o locales, los distintos niveles de gobierno deben, en la medida de lo posible, coordinar sus esfuerzos para optimizar la eficacia y transparencia de sus actividades.

Garantizar que los incentivos fiscales para la inversión sean ratificados mediante el órgano legislativo o el parlamento.

Los incentivos fiscales otorgados por decreto o a través de acuerdos que no han sido examinados por ningún órgano legislativo, no ofrecen suficiente transparencia en su concesión ni gestión. La supervisión del parlamento, o del órgano competente, es fundamental para crear la transparencia y la responsabilidad necesarias a la gobernanza de los incentivos fiscales. Esto garantiza que haya un control de los objetivos previstos, así como de los costes y beneficios que los incentivos producirán al país.

4. Administrar los incentivos fiscales a la inversión de manera transparente.

Una vez que las disposiciones se incorporen a los reglamentos y leyes pertinentes, los contribuyentes que cumplan los requisitos necesarios podrán solicitar, sin necesidad de negociar con ninguna autoridad particular, los incentivos fiscales de conformidad con lo establecido en las leyes fiscales correspondientes. Una de las condiciones mínimas que los contribuyentes deberán cumplir para acceder a los incentivos fiscales es presentar una declaración del IVA y del impuesto sobre la renta, o en el caso de otros impuestos, una declaración detallada de los derechos y otras exenciones aplicadas durante el plazo reglamentario. Además de aumentar la transparencia, esta información sobre los contribuyentes permite establecer los datos para determinar la eficacia y la equidad de los incentivos fiscales. Asimismo, con miras a prevenir abusos, las autoridades fiscales deben realizar periódicamente auditorías de la concesión de los incentivos fiscales.

5. Calcular la cantidad de ingresos no percibidos imputables a los incentivos fiscales para la inversión y hacer pública una declaración de los gastos fiscales.

La cuantía de la pérdida de ingresos derivada de los incentivos fiscales debe comunicarse periódicamente, en teoría como parte del informe anual sobre gastos fiscales (el cual debe incluir todos los principales incentivos fiscales). Si bien el examen del presupuesto de gastos en efectivo se realiza anualmente, el coste de los ingresos de los incentivos fiscales permanece oculto cuando no se calcula ni se informa sobre los ingresos sacrificados. La incorporación de las estimaciones sobre los ingresos sacrificados al proceso presupuestario anual proporciona a los responsables de las políticas la información adecuada para tomar las decisiones de política acertadas. También sirve de apoyo a la planificación a medio plazo, pues lo que parece una pequeña cantidad de ingresos sacrificados durante coyunturas fiscales favorables, puede convertirse en una cantidad importante durante las coyunturas desfavorables. En el cálculo de los ingresos sacrificados debe considerarse que los beneficios de algunas inversiones, como la extracción minera por ejemplo, pueden tardar varios años en llegar, por lo que las pérdidas deben evaluarse a lo largo de todo el ciclo de actividad de la empresa en estudio.

6. Llevar a cabo revisiones periódicas de la continuidad de los incentivos fiscales existentes mediante evaluación del grado en el que satisfacen los objetivos fijados.

Normalmente, una vez que los incentivos fiscales han sido introducidos a través de leyes, éstas permanecen vigentes a menos que sean revocadas o hayan sido introducidas con una "cláusula de extinción". Por esta razón, no hace falta evaluar su desempeño de manera periódica. La evaluación del desempeño de los incentivos fiscales podría realizarse una vez cada cierto número de años y debería incluir el análisis de los costes y beneficios, así como el avance en el logro de los objetivos establecidos. El resultado de este tipo de evaluación serviría de información para la toma de decisiones acerca de la continuación o eliminación de incentivos fiscales particulares. Asimismo, tanto los criterios de evaluación como los resultados, deben divulgarse. En la medida de lo posible, también debe hacerse un seguimiento y divulgarse la información sobre las tendencias de comportamiento positivas (como el aumento adicional de la inversión) y negativas (como la planificación fiscal agresiva).

7. Señalar los principales beneficiarios de incentivos fiscales para la inversión por contribuyente individual, sector y disposición fiscal específica en una declaración periódica de gastos fiscales, siempre que sea posible.

Es posible que sólo algunos pocos inversores o sectores se beneficien de la mayoría de los gastos fiscales. En consecuencia, la declaración de gastos fiscales debe ser lo suficientemente detallada para que los responsables de las políticas puedan identificar a los principales beneficiarios y la cuantía de los beneficios que reciben de los incentivos fiscales. La divulgación de esta información contribuye a aumentar la legitimidad de los gobiernos y de las autoridades fiscales ante los ciudadanos, quienes a su vez pueden contribuir a ampliar el cumplimiento de las normas.

8. Recopilar información de manera sistemática y así sustentar la declaración de incentivos fiscales para la inversión y realizar un seguimiento de los efectos globales y la efectividad de los incentivos fiscales individuales.

El análisis de los incentivos fiscales requiere el estudio de un importante volumen de datos, a saber, datos para las declaraciones públicas, la elaboración de presupuestos, la realización de exámenes periódicos, el seguimiento de las tendencias de comportamiento de las empresas, etc. Por lo tanto, las autoridades fiscales deben recolectar periódicamente los datos de los contribuyentes y de los análisis en curso. En algunos países será necesario introducir mecanismos para su recopilación.

9. Mejorar la cooperación regional a fin de evitar la competencia fiscal perjudicial

En varios casos, los incentivos fiscales se introducen como respuesta a lo que la competencia o los países vecinos ofrecen o se supone que ofrecen. Por esta razón, el asunto de los incentivos fiscales no puede abordarse aisladamente. Los gobiernos pueden colaborar a nivel regional para mejorar la cooperación en el ámbito fiscal y así evitar caer en una espiral descendente en una competencia de incentivos fiscales. Los esfuerzos para mejorar la cooperación regional deben abarcar igualmente la aplicación de instrumentos no fiscales como por ejemplo la creación de subsidios en efectivo y garantías de préstamo, lo que también estimula la inversión.

Papel y responsabilidades de las partes interesadas

Además de los gobiernos, las otras partes interesadas tienen responsabilidades.

Es necesario que las empresas emprendan medidas para:

Abstenerse de buscar o de aceptar exenciones no contempladas en el marco legal o reglamentario relacionadas con la fiscalidad, los incentivos financieros u otras cuestiones varias

Es importante que las empresas contribuyan a las finanzas públicas de los países de acogida efectuando el pago puntual de sus deudas fiscales. Concretamente, las empresas deberán cumplir con la letra y con el espíritu de las leyes y reglamentos fiscales de los países en los que operan. Cumplir con el espíritu de la ley significa entender y respetar la intención del legislador. (Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales).

Es necesario que la sociedad civil emprenda medidas para:

Señalar y divulgar la información sobre los ingresos sacrificados en incentivos fiscales superfluos que podrían liberar recursos para el desarrollo

La sociedad civil también desempeña un papel importante para promover la educación de los contribuyentes con miras a abrir un debate bien fundamentado sobre la política fiscal en general, y sobre la gestión y la transparencia de los incentivos fiscales en particular.

Es necesario que los donantes y los socios para el desarrollo emprendan medidas para:

Incluir el tema de los incentivos fiscales y los ingresos sacrificados en el diálogo con los gobiernos de los países en desarrollo y proporcionar la asistencia y el asesoramiento técnico necesarios

Los países y organizaciones que ofrecen asistencia internacional deben proporcionar igualmente asistencia técnica y de otro tipo para que los países en desarrollo adquieran la capacidad de recopilar y analizar los datos necesarios para mejorar la transparencia de los incentivos fiscales a la inversión, incluida la capacidad de crear modelos de micro-simulación.