

EL EXPORTADOR

Reforma profunda

El sistema tributario de Ucrania se articula en torno a tres figuras principales: el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre el Valor Añadido y el IRFP. Además existen otros

impuestos que afectan en menor medida a la actividad empresarial (ver recuadro). En este artículo desarrollaremos exclusivamente los dos primeros por su relevancia para las empresas. En 1997 se acometió una

profunda reforma, que supuso una reducción de las exenciones y una simplificación de procedimientos.

Impuesto sobre Sociedades

Las empresas residentes

en Ucrania, entendidas como aquéllas constituidas bajo las leyes del país, están sujetas al Impuesto sobre Sociedades por la totalidad de sus rentas mundiales, incluidas las ganancias de capital.

La base imponible no se calcula directamente sobre el resultado contable, sino que es el resultado de deducir, de los denominados ingresos brutos ajustados, los gastos brutos y las amortizaciones.

Los ingresos percibidos en divisas extranjeras son convertidos a la divisa nacional, la grivna, aplicando el tipo de cambio fijado por el *Banco Nacional de Ucrania*. Se presume que el ingreso se ha producido en la fecha en que se han prestado los servicios o entregado los bienes, o bien en la fecha en que el cliente efectúe el pago, lo que antes ocurra.

En general, los gastos incurridos en el desarrollo de la actividad empresarial son deducibles para el cálculo de la base, aunque la deducibilidad de ciertos gastos, como los gastos promocionales, los de reparación, o las provisiones por insolvencias, está sujeta a limitaciones.

Las amortizaciones son calculadas según porcentajes fijos, y a tal efecto la ley divide los bienes en tres grupos. Los activos intangibles deben ser amortizados según el mé-

IMPUESTOS

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. TIPO IMPOSITIVO GENERAL

NO RESIDENTES. TIPO IMPOSITIVO	25%
Beneficio empresarial (a través de establecimiento permanente)	25%
Ganancias de capital	15%
Intereses	15%
Royalties	15%
Dividendos	15%

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Tipo gravamen general	20%
Tipos reducidos	NO
¿Se prevén exenciones?	Sí
¿Grava las exportaciones?	NO

IMPUESTO SOBRE TERRENOS

Sí

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES DE BIENES INMUEBLES

Sí (1% sobre precio de transmisión)

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

NO

ARANCELES A LA IMPORTACIÓN

Sí

IMPUESTOS ESPECIALES (FINANCIACIÓN DEL SISTEMA DE PENSIONES)

1% sobre el valor de operaciones realizadas con divisas (grava al adquirente de la divisa extranjera)	
5% sobre el precio de venta de artículos de joyería (grava al vendedor)	
3% sobre el valor de transmisión de un vehículo (grava al adquirente)	

INCENTIVOS A LA INVERSIÓN EXTRANJERA

Garantía de aplicación de la ley vigente durante 10 años, pese a cambios normativos	
Garantía de no expropiación de las inversiones, salvo emergencia nacional	
Libre importación de bienes para su aportación al capital social de empresas ucranianas	
Incentivos fiscales a la inversión en determinadas zonas	

CONVENIO DE DOBLE IMPOSICIÓN CON ESPAÑA (1985)

Dividendos	18%
Intereses	0%
Cánones	0 - 5%

NORMAS ANTI-ELUSIÓN

Transparencia fiscal internacional	NO
Normas sobre precios de transferencia	Sí
Coefficiente de subcapitalización	NO
Normas sobre operaciones con paraísos fiscales	Sí

OTRAS NORMAS RELEVANTES

NORMATIVA ESPECIAL SOBRE CONTROL DE CAMBIOS	Sí
--	----

Información elaborada por:

David Mülchi & Asociados
C/ Velázquez, 18 1º Dcha.
28001 Madrid
Tel.: 917 810 197
Fax: 915 778 462

todo lineal, durante su vida económica útil, que no podrá estimarse superior a diez años.

En el caso de que la base imponible resultante sea negativa, podrá ser compensada con las bases positivas de los ejercicios posteriores, sin límite temporal alguno.

Ucrania no prevé un régimen especial para los grupos de sociedades, aunque se permite la compensación entre sí de los resultados obtenidos por las diferentes sucursales de una misma empresa. Se entiende por sucursal cualquier subdivisión sin personalidad jurídica propia, localizada en una región diferente a aquélla en que se sitúa la sede principal. En caso de no optar por la compensación antes indicada, las sucursales serán tratadas como sujetos pasivos independientes.

Las sociedades no residentes están sujetas a tributación por sus rentas de fuente ucraniana y por los beneficios que puedan obtener a través de cualquier representación permanente localizada en Ucrania. El concepto de representación permanente es similar al de establecimiento permanente recogido en el Convenio Modelo de la OCDE, aunque su ámbito de aplicación es más amplio.

El tipo de gravamen es,

desde el 1 de enero de 2004, del 25% (anteriormente era del 30%).

En cuanto a la gestión del impuesto, tanto las empresas residentes como las representaciones permanentes en Ucrania deben formular una autoliquidación cada trimestre, dentro de los 40 días siguientes a su finalización. La cuota a pagar resultante debe ser abonada en los diez días siguientes al final del plazo para formular la autoliquidación.

Existe un sistema de deducción para evitar la doble imposición, a través del cual es posible la deducción de los impuestos pagados en el extranjero sobre rentas sujetas también a tributación en Ucrania. Como máximo es posible deducir el importe que correspondería pagar en Ucrania por esas mismas rentas.

Las operaciones entre partes vinculadas están sujetas a las reglas sobre precios de transferencia. Se entiende por partes vinculadas:

- Dos sociedades, una de las cuales está bajo el control de la otra.
- Una persona física que ejerce el control sobre una sociedad, los parientes de dicha persona y la sociedad controlada.
- El representante de una sociedad, apoderado para obligar a la misma, y dicha sociedad.

La ley presume que alguien tiene el control sobre una sociedad cuando posee, directa o indirectamente, una participación mayoritaria en los fondos propios de la misma, la mayoría de los derechos de voto, o una participación en su capital social de al menos el 20%.

La valoración de los ingresos y los pagos realizados en virtud de operaciones entre partes vinculadas han de ser acordes con los precios de mercado. Asimismo, la deducibilidad de los importes abonados como contraprestación por servicios prestados por partes vinculadas requiere una evidencia documental de que el servicio ha sido efectivamente prestado. Si la Administración entiende que la valoración dada por las partes a una transacción no se ajusta al valor de mercado, puede revisarla, recayendo sobre ella la carga de la prueba.

Los ingresos obtenidos en Ucrania por entidades no residentes están sujetos a una retención o *withholding tax* del 15%, si lo percibido son intereses, dividendos, cánones, ingresos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles, o ganancias derivadas de la transmisión de dichos inmuebles o de la venta de valores.

Si la empresa extranjera es residente en un Es-

tado que haya suscrito con Ucrania un convenio para evitar la doble imposición, el tipo de retención, normalmente será inferior, o no existirá. Como país resultante de la desintegración de la antigua URSS, Ucrania aplica los tratados suscritos por ésta, salvo que se haya concluido uno nuevo directamente con el país en cuestión, o que ese país haya renunciado a su aplicación. En el caso de España, continúa en vigor el convenio con la URSS de 1985, lo que supone un importante incentivo para los inversores españoles.

Las empresas que realizan pagos por servicios de publicidad que empresas no residentes han prestado para ellas en Ucrania, deben abonar al Estado un importe igual al 20% del valor de los servicios prestados. Dicho gravamen recae sobre la empresa residente en Ucrania, por lo que no puede ser reducido o evitado mediante la aplicación de un convenio para evitar la doble imposición.

Impuesto sobre el Valor Añadido

Están sujetas al IVA las ventas de bienes o las prestaciones de servicios en el interior del país, la importación de bienes o servicios, y también su exportación desde Ucrania.

Entre las operaciones no sujetas se encuentran los servicios financieros, los prestados por las empresas de seguros, la distribución de dividendos o el pago de cánones en metálico.

El tipo de gravamen es del 20%.

Determinadas operaciones se benefician de un tipo de gravamen del 0%, lo que significa que el empresario no repercutirá IVA por la venta realizada, pero podrá deducirse y recuperar el IVA que anteriormente ha soportado. Las transacciones beneficiadas son la exportación de bienes, la prestación de servicios para ser utilizados fuera del país, las ventas realizadas por las tiendas *duty free* y los servicios de transporte internacional.

En función del volumen de operaciones sujetas al IVA realizadas, se deberán formular autoliquidaciones mensuales o trimestrales. **E**

JORGE SÁNCHEZ ÁLVAREZ