

# **17° CONGRESO TRIBUTARIO DR. VICENTE OSCAR DÍAZ**

**Mar del Plata, 2 al 4 de octubre de 2019**

## **TEMA I: LOS NUEVOS DESAFIOS DE LA TRIBUTACIÓN EN LA ECONOMÍA GLOBAL**

### **CONCLUSIONES**

#### ***Visto:***

- 1) El Informe del Relator Dr. Alberto Mastandrea;
- 2) Las exposiciones de los panelistas especialmente invitados, Dr. José María Segura, Luis Omar Fernández, Luis Manuel Alonso González, Pablo Porporatto y María Cecilia Ventura;
- 3) Los trabajos presentados por los Dres. Mario Bibiloni y Lorena Berhouet; y
- 4) Los aportes de los participantes durante los debates llevados a cabo por la Comisión a cargo del tema, bajo la presidencia del Dr. César M. Cavalli y la secretaría de la Dra. Patricia Lange.

#### ***A. En materia de aspectos generales y económicos***

##### ***Considerando:***

1. Que la economía mundial presenta caracteres de globalización e innovación tecnológica que vienen produciendo profundas transformaciones en la oferta de bienes y servicios y en la forma de llevar a cabo los negocios, que producen importantes efectos en materia social, legal, contable y tributaria.

2. Que, en este último aspecto, se observa la crisis de los principios o paradigmas tradicional y universalmente aceptados, que fueron acuñados sobre la base de una realidad económica diferente y cada vez más alejada de la situación actual, lo que requiere, más que su adaptación, el desarrollo de nuevas ideas y principios capaces de brindar adecuadas soluciones para la captación de las nuevas formas de manifestación de la capacidad contributiva, apuntando principalmente a evitar los fenómenos de la doble no imposición y el traslado de base imponible que, precisamente, esas nuevas modalidades de negocios permiten.

3. Que, de igual manera, las naciones se ven envueltas en una nociva o desleal competencia fiscal para atraer capitales e inversiones, generando así no solamente severas distorsiones en la asignación de recursos, sino además el ahucamiento de la base imponible de los impuestos correspondientes a otros países.

4. Que el diseño de las políticas tributarias no puede estar ajeno a este escenario y a sus implicancias en materia social, política y de redistribución de la riqueza.

5. Que, en tal sentido, el diseño de las políticas tributarias debería propender a la protección de la renta nacional sin perjuicio de atender a la inserción internacional del país, de modo de beneficiarse del crecimiento económico global derivado de las nuevas modalidades de negocios.

6. Que el actual régimen de coparticipación federal de impuestos, amén de incumplir el mandato constitucional que impuso su reformulación, se caracteriza por la inexistencia de la debida corresponsabilidad fiscal entre la obligación de recaudar y la de gestionar el gasto público, así como por constituir una herramienta de influencia política discrecional.

7. Que la habitualmente denominada “economía digital”, que constituye un aspecto destacado del fenómeno de innovación tecnológica, no es sino una parte de la economía considerada en su conjunto, por lo que debe ser abordada con esa unidad, a fin de no perder de vista la interrelación de sus factores y los efectos globales que producirá cada acto individual, sea de un agente económico o de un gobierno.

### ***Conclusiones:***

1. El diseño de un sistema tributario debería tener en consideración y favorecer el proyecto estratégico de inserción internacional y desarrollo del país, atendiendo a mitigar -o al menos no exacerbar- los intereses contrapuestos de los diversos sectores económicos y sociales.

2. El contexto global presenta riesgos, pero también importantes oportunidades para consensuar una estrategia de inserción internacional de Argentina en las cadenas globales de valor.

Entre esas oportunidades se encuentra la posibilidad para nuestro país de participar en el debate global que está intentando rediseñar el sistema tributario internacional. Por lo tanto, al participar en su diseño y en tanto resulten adecuadamente atendidas nuestras necesidades, no existirían incentivos para alejarse del consenso global.

3. Deberían estudiarse mecanismos de incentivo para atraer inversiones extranjeras, como por ejemplo la reducción de tributos

durante un período inicial que se considere adecuado, sujetos a los requisitos complementarios que se establezcan.

4. Más allá de ser ello un mandato constitucional, el régimen de coparticipación federal de impuestos debería ser revisado, por sus efectos colaterales negativos en la concentración de poder político y la consecuente admisión de movimientos pendulares en el rumbo de la economía.

### ***B. Negocios basados en tecnologías o plataformas digitales***

#### ***Considerando:***

1. Que los negocios basados en tecnologías o plataformas digitales se caracterizan, entre otros aspectos, por la creación de las cadenas globales de valor, en las cuales la utilización de los intangibles cobra relevancia significativa, dificultando a la vez y seriamente, la medición y atribución del valor económico que ellos generan y provocando serias dificultades para identificar el lugar donde se ha generado la renta.

2. Que el tradicional principio de fuente y el concepto actual de establecimiento permanente no receptan las modalidades de negocios basados en tecnologías o plataformas digitales, lo que conduce a la falta de captación de la base imponible por falta de potestad tributaria o, en su caso, a la transferencia de recursos a fiscos extranjeros.

3. En tal sentido, la definición y utilización del concepto de establecimiento permanente digital se encuentra en una etapa

incipiente, no habiéndose revelado como la solución más acabada para dichos problemas.

4. Que la palpable dificultad para alcanzar soluciones globales con la suficiente rapidez, obliga a la búsqueda de soluciones provisionales.

5. Que se discute la oportunidad en la cual nuestro país debería introducir medidas tendientes a la captación de estos recursos.

6. Que se acrecienta día tras día el empleo de artefactos (robots) en la ejecución de tareas originariamente propias de los seres humanos, lo que, sin perjuicio de su impacto en el impuesto a la renta societaria, produce la erosión de las bases imponibles de la tributación personal sobre la renta y de la seguridad social, poniendo en serio riesgo el financiamiento de los sistemas.

6. Que ello ha dado lugar a recientes proposiciones sobre la atribución, a tales artefactos, de capacidad contributiva susceptible de ser sometida a imposición, cuestión sobre la cual no existe consenso doctrinario.

### **Conclusiones:**

1. Resulta necesario perfeccionar y completar la definición de las bases imponibles del impuesto societario y, en su caso, a los beneficiarios del exterior, eliminando la erosión del tributo originada por la imposibilidad de alcanzar adecuadamente las operaciones internacionales de negocios basados en tecnologías digitales.

2. Debería continuar analizándose la conveniencia de adoptar el concepto de establecimiento permanente digital, evaluando oportunamente si la definición que del mismo se haga resulta adecuada a las necesidades de nuestro país.

3. Mientras tanto y en el corto plazo, siguiendo los criterios de la iniciativa BEPS, se recomienda estudiar la posibilidad de establecer impuestos específicos sobre este tipo de operaciones así como retenciones y/o percepciones en la fuente.

4. Existe consenso en cuanto a la necesidad de profundizar el análisis de los efectos de la intensificación del empleo de la tecnología robótica, a fin de darle adecuada solución a los problemas que ello genera en el ámbito tributario, y en particular en cuanto a la financiación de la seguridad social.

### **C. Transparencia e intercambio de información tributaria**

#### **Considerando:**

1. La necesidad de mayores recursos públicos de parte de los Estados y el sesgo regresivo que produce la estructura actual de recaudación tributaria en América Latina, a diferencia de lo que acontece en países desarrollados de la OCDE y la Unión Europea, debido principalmente a la baja participación de la imposición directa sobre rentas y activos.

2. Que existe la necesidad de poner en un pie de igualdad a las Administraciones Tributarias -a priori circunscriptas en su conocimiento y accionar al interior de las fronteras del respectivo país-, con los contribuyentes que operan a escala mundial, lo que les permite mantener actividades, activos y rentas en el extranjero sin ser exteriorizados en sus respectivos países de residencia.

3. La falta de transparencia y de intercambio de información entre las Administraciones Tributarias, derivada de la posición de ciertos países, jurisdicciones no cooperantes y regímenes preferenciales que aún subsisten, a pesar de la presión del G20 y el trabajo de la OCDE con

sus órganos técnicos, introducen distorsiones que afectan el flujo normal de relaciones económico-financieras internacionales, a partir de la generación de un escenario de competencia fiscal internacional desleal entre los respectivos Estados.

4. Las exigencias de transparencia que las autoridades fiscales están imponiendo a los profesionales de la asesoría fiscal.

5. Que tales exigencias pueden colisionar con el fundamento de la relación de prestación de servicios del asesor para con su cliente, basada en la confianza, discreción y buenas prácticas, así como afectar, en su caso, la obligación de secreto profesional.

6. Que el contribuyente puede ver seriamente menoscabados sus derechos y garantías ante Fiscos cada vez más omnipotentes.

### ***Conclusiones:***

1. Es necesario concientizar a los Estados acerca de que un mayor y mejor aprovechamiento de la cooperación administrativa en materia tributaria, en particular del intercambio de información, permitirá sin lugar a dudas aumentar la recaudación tributaria, con efectos progresivos en relación a la distribución del ingreso.

2. Las Administraciones Tributarias deben aprovechar el avance del intercambio de información que se ha evidenciado en los últimos años, en particular respecto de los estándares mundiales de intercambio a pedido e intercambio automático de cuentas financieras (“Common Reporting Standard” o CRS, en inglés), utilizando todos los mecanismos y herramientas de apoyo que se brindan desde el G20 y la OCDE (Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información, etc.), teniendo en cuenta que a largo

plazo, aun considerando las inversiones y costos iniciales de implementación de tales estándares (en particular, en la modalidad automática), la relación beneficio/costo resultará positiva.

3. Deben propiciarse investigaciones que pongan en evidencia las distorsiones que se producen a partir de la competencia fiscal internacional desleal o abusiva entre los Estados, generada por la insuficiente transparencia e intercambio de información entre los Fiscos, como así también que se expongan los beneficios que podría obtenerse en un campo de juego equilibrado ("*level playing field*"), donde se verifiquen mayores y mejores relaciones económico-financieras internacionales que impulsen el crecimiento de los países. Ello permitirá concientizar sobre las sinergias que pueden propiciarse, a partir del uso de esta herramienta, en la lucha emprendida contra otras lacras, además de la evasión y el fraude internacional, que distorsionan los flujos internacionales de inversiones y comerciales genuinos, tales como el lavado de capitales, la financiación del terrorismo, la corrupción y otros delitos económico financieros.

4. Deberían reducirse las obligaciones de información a cargo de los asesores fiscales, fortaleciendo a cambio las medidas de autorregulación de las profesiones que se desempeñan en la actividad de asesoría fiscal, que abarquen un mayor control sobre el desempeño de la profesión y la acreditación de su capacitación.

5. La legislación debería imponer a las Administraciones Tributarias pautas efectivas de comportamiento, conforme con el ideal de relación cooperativa entre los Fiscos y los contribuyentes y la protección de sus derechos; entre ellas, protocolos sobre el uso de la información aportada y recabada, particularmente en cuanto a las consecuencias en materia de juzgamiento de las conductas.

## **D. En materia de precios de transferencia**

### ***Considerando:***

Que la legislación vigente en la República Argentina (reforma introducida a la ley de impuesto a las ganancias por la Ley N° 27.430 y su decreto reglamentario) se alinea a las recomendaciones BEPS en cuanto a garantizar que los precios de transferencia resulten acordes con la creación de valor.

### ***Conclusión***

Tanto el Fisco como los contribuyentes deberían realizar los esfuerzos necesarios para que, en la justificación y el control de precios de transferencia, se cuente con la documentación que en cada caso respalde: a) la cuidadosa delineación de la transacción real entre las entidades vinculadas, b) las relaciones contractuales entre las partes y c) el examen de la conducta desarrollada por los entes contratantes vinculados, de manera que se fortalezca el criterio que se invoca y se evite la generación de conflictos administrativos y judiciales.

## **E. En materia de comercio internacional**

### ***Considerando:***

1. Que el principio de legalidad resulta aplicable y esencial en todos los órdenes de la imposición.
2. Que en vista de ello, resulta cuestionable la delegación de facultades para la fijación de niveles de imposición en el Poder Ejecutivo.

3. Que si bien la aplicación de derechos de exportación constituye una herramienta cuya utilización pierde importancia en el mundo moderno, por no cumplir con los principios de neutralidad y equidad, entre otros, en nuestro país, por contar con recursos naturales que le brindan ventajas comparativas, tanto en la producción de alimentos como en la actividad minera y de generación de energía, así como por sus vaivenes económicos, se viene utilizando como fuente de recursos para el erario público, de la cual parece difícil prescindir a corto plazo.

4. Que si bien la Autoridad Fiscal lleva a cabo un análisis integral de la información a los fines de la valoración aduanera y de precios de transferencia, subsiste la aplicación normativa autónoma de cada ámbito (aduanero y tributario).

### ***Conclusiones:***

1. Resulta aconsejable que la facultad de establecer los niveles de imposición en materia de derechos de exportación e importación sea ejercida por el poder legislativo, a fin de dar a la imposición certidumbre, razonabilidad, equidad y previsibilidad.

2. Debería analizarse la conveniencia de atenuar los efectos distorsionadores de los derechos de exportación, por ejemplo mediante su devolución a través de un certificado de inversión, aplicable a determinados proyectos específicos, alineados con la estrategia de desarrollo que se defina para el país.

3. Debería armonizarse la legislación del impuesto a las ganancias con el Código Aduanero, a fin de evitar las tensiones que se producen por la aplicación de criterios diferentes de apreciación surgidos de ambas legislaciones.

***Ciudad de Mar del Plata, 4 de octubre de 2019.***