

17 ° CONGRESO TRIBUTARIO - DR. VICENTE OSCAR DIAZ

DIRECTIVAS GENERALES PARA LA PRESENTACION DE TRABAJOS

TEMA I: LOS NUEVOS DESAFÍOS DE LA TRIBUTACION EN LA ECONOMÍA GLOBAL

Mar del Plata, Hotel Costa Galana, 2 al 4 de octubre de 2019

PRESIDENTE: Dr. C.P. César M. Cavalli
RELATOR: Dr. C.P. Alberto F. Mastandrea

I. INTRODUCCIÓN:

Tal como se ha destacado¹, en los últimos tiempos se está experimentando la llamada “economía planetaria”, fenómeno que no hay que despreciar, porque puede crear oportunidades extraordinarias de mayor bienestar. Pero se siente cada día más la necesidad de que a esta creciente internacionalización de la economía correspondan adecuados órganos internacionales de control, que orienten la economía misma hacia el bien común, cosa que un estado solo, aunque fuese el más poderoso de la tierra, no es capaz de lograr. Para poder conseguir este resultado, es necesario que aumente la concertación entre los grandes países y que en los organismos internacionales estén igualmente representados los intereses de toda la gran familia humana.

Así, a los efectos de abordar los desafíos que se generan en el ámbito de la tributación en el marco de una economía global, podemos citar a JOHN L. CAMPBELL², quien destaca que en una economía global tres son las instituciones que esencialmente han experimentado cambios fundamentales: la tributación, el bienestar y la regulación económica.

En ese contexto, puede observarse que la integración de las economías y la intensificación de las transacciones en los mercados internacionales han crecido de manera tan vertiginosa, que han colocado contra las cuerdas a los sistemas fiscales tradicionales que fueran diseñado durante las últimas décadas³.

¿Pero a qué nos referimos cuando hablamos de una economía global? Como señala EMILIO ALBI⁴, la economía global puede entenderse como un proceso de integración económica internacional, influido por disminuciones de los costos del transporte y las comunicaciones, con flujos cada vez más importantes del comercio y también de capital, entre las naciones.

¹ Encíclica de Juan Pablo II "Centesimus Annus".

² Cita de Susana BOKOBO MOICHE, **La globalización y el derecho tributario: Una aproximación.**

³ OCDE (2015), **Nota explicativas, Proyecto OCDE/G20 de Erosión e Bases Imponibles y Traslados de Beneficios**, OCDE, www.oecd.org/ctp/beps-2015-nota-explicativa.pdf

⁴ EMILIO ALBI, **Estado y globalización, moneda y crédito**, núm. 216 (2003), p. 39.

Esta definición coincide sustancialmente con el concepto de globalización proporcionada por el Fondo Monetario Internacional, según el cual la globalización se refiere a la creciente interdependencia de los países a escala mundial a partir de verificarse un aumento en el volumen y variedad de transacciones transfronterizas de bienes y servicios y de flujos de capital internacionales y también a través de la difusión más rápida y generalizada de la tecnología.

Se ha concluido que cuando se habla de globalización y de derecho tributario se hace desde “dos” enfoques muy distintos: (i) desde un **enfoque nacional**, es decir, analizando cómo las administraciones locales y los legisladores tributarios nacionales reaccionan ante el fenómeno de una economía global; y (ii) desde un **enfoque internacional**, esto es, viendo cómo los organismos internacionales intentan actuar ante los problemas que el citado fenómeno generan promoviendo un sistema tributario global a través de los denominados “global taxes” (impuestos globales).

En lo que se refiere al enfoque vinculado a la **perspectiva nacional**, el cual tiene por objeto analizar y llevar a cabo propuestas tendientes a que las administraciones locales y los legisladores nacionales reaccionen ante el fenómeno, debemos destacar que la globalización de la economía necesariamente conlleva una globalización de la tributación, así como también de la gestión tributaria en su faz de verificación y fiscalización, y una globalización de la tributación se plasma incrementando los aspectos fiscales internacionales dentro de los sistemas tributarios nacionales, así como también, con la suscripción de tratados multilaterales y propiciando el desarrollo de nuevos mercados comunes.

Claro es que ambas perspectivas se retroalimentan una a la otra y desde ya no puede concebirse la primera independizada de la siguiente. La legislación local debe perfilarse considerando las tendencias mundiales y constituirse bajo la sensible agudeza de los movimientos internacionales, sin por ello descuidar aquellos aspectos que debieran protegerse de nuestra economía nacional.

Desde el **enfoque internacional**, corresponde subrayar que la coordinación internacional de las políticas tributarias nacionales no es algo nuevo; de hecho, se ha puesto en marcha en los años 20 del siglo pasado, primero de la mano de la Sociedad de Naciones y luego de la OCDE. En efecto, el fenómeno de la doble imposición internacional y los efectos perjudiciales que conllevaba para el desarrollo de los intercambios de capitales, de bienes y servicios y en los movimientos de personas, llevó a la OCDE a considerar la necesidad de aclarar, unificar y garantizar la situación fiscal de los contribuyentes de los países miembros mediante la aplicación de soluciones comunes.

Así, nacen las recomendaciones de la OCDE las cuales expresan las reglas generales que rigen la tributación internacional y sirven de base a los convenios bilaterales sobre la renta y las reglas antiabusos.

Los convenios bilaterales determinan qué administración tributaria es la que posee potestad tributaria para alcanzar los diversos tipos de rentas. Una vez, pues, que el convenio ha designado cuál es la autoridad competente, es el derecho interno de cada uno de los Estados el que termina dándole forma al tratamiento según su legislación local.

La prioridad de los convenios sobre la legislación interna deriva de los principios de jerarquía y de competencia; no obstante, cuando la legislación local acuerde un tratamiento más favorable, ésta primará sobre tales acuerdos.

Puede afirmarse, por lo tanto, que la prioridad de la normativa de los CDIs sobre la legislación interna viene a salvaguardar que todo el sistema de coordinación que los Estados contratantes han diseñado y pactado no se vea alterado por la voluntad unilateral de cada uno de ellos.

La aplicación preferente de las disposiciones de los convenios impide que tanto el reparto del poder tributario como las reglas técnicas comunes que se han pactado sean sustituidas por la aplicación de normas internas de un Estado contratante.

Respecto de las reglas antiabusos, se ha sostenido⁵ que la característica más relevante del fraude internacional es su alto grado de complejidad y volatilidad. Según la OCDE⁶, los problemas de fiscalidad internacional nunca habían ocupado un lugar tan prioritario en las agendas políticas como hoy en día. Así, en septiembre de 2013, los líderes del G-20 avalaron el ambicioso Plan de acción BEPS. Este paquete de 15 informes, originalmente publicado apenas dos años después, incorpora estándares internacionales nuevos y/o reforzados, así como medias concretas para ayudar a los países a hacer frente a un fenómeno nuevo y complejo.

Preciso es señalar que cada nación, especialmente si se trata de una no desarrollada económicamente, debe ser sumamente cauta al momento de adherir a acuerdos, principios o sistemas diseñados en base a las características distintivas y objetivos perseguidos por los países más desarrollados.

II. ENFOQUES Y OBJETIVOS:

Tal como lo hemos señalado, cuando nos referimos a los desafíos que plantea una economía global, debiéramos abordarlos desde “dos” enfoques muy diferentes, pero a la vez, interrelacionados entre sí.

El primer enfoque debemos transitarlo desde una perspectiva que analice la reacción de las administraciones locales y el esfuerzo de los legisladores nacionales para propiciar modificaciones que intenten adaptar el sistema tributario interno a las nuevas formas de hacer negocios.

Hemos manifestado que los negocios trascienden la frontera del país y se extienden por todo el globo de manera integrada. En ese contexto, la legislación interna sobre la tributación no siempre está totalmente preparada para este nuevo fenómeno; por ello, las Administraciones Fiscales suelen encontrarse con dificultades que, en la mayoría de las situaciones, son resueltas adoptando criterios que sólo privilegian la recaudación interna, sin entender, en varios de los supuestos, el verdadero negocio jurídico global.

⁵ JOSE MARIA PELAEZ MARTOS y MANUAL SANTOLAYA BLAY, *Medidas contra el fraude fiscal en la inspección, recaudación y planificación internacional abusiva*, CISS, Wolters Kluwer, 2018, página 351.

⁶ OCDE (2015), Nota explicativas, Proyecto OCDE/G20 de Erosión e Bases Imponibles y Traslados de Beneficios, OCDE, www.oecd.org/ctp/beps-2015-nota-explicativa.pdf

Este primer enfoque supone, por lo tanto, trabajar sobre el sistema tributario interno, partiendo de la premisa que el mismo, si bien ha sufrido adaptaciones principalmente en los últimos años, no ha sido pensado para un entorno de negocios tan cambiante, interconectado y complejo, por lo que es preciso pensarlo desde un aspecto material y desde la faz de la gestión tributaria.

Las normas actuales han dejado al descubierto una serie de puntos débiles que generan oportunidades para la erosión de las bases y el traslado de beneficios, por lo que se torna necesario un intenso trabajo parlamentario con el fin de asegurar que los beneficios queden gravados allá donde tienen lugar las actividades económicas.

El segundo enfoque, supone una perspectiva internacional, esto es, observando principalmente a los organismos internacionales y su intento de definir políticas acordes a los problemas que el citado fenómeno genera, promoviendo un sistema tributario global y sugiriendo la incorporación de medidas que tengan por objeto evitar el ahuecamiento de las bases imponibles promovidas por el flujo internacional de las transacciones y de los negocios en general.

En ese contexto, consideramos que los trabajos de investigación debieran abordar alguno de los “dos” enfoques que hacen a la problemática que nos ocupa.

En el primer caso, o bien proponiendo mejoras y/o adaptaciones a los sistemas tributarios internos, con el objeto que sean capaz de lograr un mejor posicionamiento frente a los desafíos que propone una economía global, o bien sugiriendo los cambios que debieran propiciarse en el abordaje que hacen las Administraciones Tributarias sobre un ambiente de negocios cada vez más complejo y caracterizado por la irrupción de nuevos instrumentos jurídicos.

En el segundo de los casos, analizando o proponiendo medidas para combatir fraudes internacionales complejos y volátiles que, o bien son propiciadas por los Organismos Internacionales, o debieran partir de los mismos, respetando límites de la soberanía nacional.

III. DIRECTIVAS PARTICULARES:

Dentro de los temas que contribuyen a dar forma a cada uno de los enfoques citados, listamos algunos de los aspectos que a título enunciativo consideramos conveniente abordar, a saber:

III.I. La fiscalidad y la soberanía tributaria: ¿Estamos frente a un cambio de paradigma?

Durante últimos años se han estudiado las implicancias de la globalización en los sistemas tributarios nacionales, observando si el incremento del carácter transnacional del comercio global está limitando la capacidad de los Estados para establecer sus propias políticas tributarias.

Según nos enseña McLure, hay cuatro tipos de limitaciones que experimentan los Estados a la hora de definir sus sistemas tributarios⁷.

El primer lugar, se refiere a los propios límites introducidos por el mercado. Vale decir, las limitaciones existentes al momento de gravar manifestaciones de capacidad económica que son volátiles o susceptibles de deslocalización o de movilidad. Ejemplo: las rentas de capital.

En segundo lugar, se refiere a las limitaciones que han adoptado los Estados como consecuencia de negociaciones bilaterales y/o multilaterales con otras naciones. Es notable cómo en las últimas décadas los Estados concluyen acuerdos que limitan su poder tributario y por ende, su soberanía fiscal.

Obviamente que tales acuerdos son suscriptos con miras a potenciar el flujo internacional de las operaciones y las inversiones; sin embargo, sabemos que tales acontecimientos requieren mucho más que estos tipos de acuerdos para desembarcar en países como el nuestro.

En tercer lugar, estarían las limitaciones externas impuestas por la soberanía fiscal de otros Estados o grupos de Estado. Por ejemplo, el modelo de sistema fiscal OCDE occidental también se está extendiendo a otros países y en gran medida por influencias del Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional, los cuales supeditan los préstamos internacionales a estos países siempre que adopten una política fiscal coherente con el modelo fiscal OCDE.

Autores como Antonio Figueroa⁸, han criticado duramente estas prácticas, cuestionando con razón la legitimidad que tiene la OCDE para establecer medidas tributarias globales estándar y el nivel de vinculación que pueden tener estas medidas.

En cuarto y último lugar, tendríamos una limitación que se la ha denominado independencia administrativa o de gestión. Esta independencia administrativa básicamente consiste en la capacidad que tienen los Estados de gestionar su sistema tributario de forma autónoma sin necesidad de cooperar con autoridades administrativas de otros Estados.

Debido a la globalización de la tributación, o quizá forzados por la globalización, el Estado amplía el ámbito de aplicación de sus normas para manejar los problemas de la tributación y de la recaudación que surgen debido al carácter transnacional de las actividades.

⁷ McLure, C. E. Jr., «Taxation of Electronic Commerce: Economic Objectives, Technological Constraints, and Tax Laws», *Tax Law Review*, núm. 52, pp. 269-424, en especial pp. 275-325.

⁸ ANTONIO FIGUEROA, **El plan de acción OCDE contra la erosión de la base imponible y el traslado de los beneficios. BEPS (base erosion and profit shifting)**, IMP 2014-11, 61-Consultor Tributario , 61.

Sobre el particular, sería deseable un abordaje que puntualice sobre esta problemática, en especial sobre la influencia que ejerce la globalización sobre las limitaciones a la soberanía nacional.

III.II. La residencia de las personas humanas y el Sistema de la Seguridad Social: ¿Deben redefinirse nuevas métricas para los expatriados y los impatriados?

La globalización económica ha generado una gran movilidad de personas humanas, lo cual genera serias dificultades para determinar el país de la efectiva residencia y, con ello, del gravamen por el impuesto sobre la renta en los distintos países con los que posee puntos de "conexiones relevantes" (fuente y residencia).

En general, los Estados han establecido normativa vinculadas a los expatriados e impatriados, pero el flujo transnacional obliga a repensar las pautas definidas y adaptarlas a la realidad de los tiempos que corren. Siendo ello así, un punto a abordar consiste en definir una propuesta tendiente a dar solución a la problemática descripta.

Adicionalmente, tampoco podemos ocultar los distintos y graves problemas relativos a la Seguridad Social que se generan cuando las empresas someten a sus directivos a un alto grado de movilidad geográfica.

Si bien los dependientes, en la gran mayoría de los casos, continúan aportando al régimen en su lugar de origen, muchas veces los sistemas vigentes en los países de la "fuente" establecen pautas temporales que eximen a los impatriados que se desarrollan por algún lapso de tiempo continuo o discontinuo en su país.

Las fisuras que presentan los sistemas de la seguridad social, obligan a reanalizar la conveniencia de eximir a los impatriados o adoptar pautas temporales mucho más breves que las existente, por ejemplo.

En este mismo escenario, debiera analizarse la problemática, alternativas de soluciones y la conveniencia de multiplicar los acuerdos que evitan la doble imposición internacional en materia previsional, o por el contrario, sugerir su eliminación debido a los efectos disvaliosos que pudieran configurar en la financiación del régimen.

La adopción de la mejor solución no podría prescindir de las necesidades específicas de cada nación en materia de personal especializado para llevar a cabo ciertos tipos de tareas.

III.III. La relocalización de las bases imponibles: ¿Qué cambiar?

La globalización de los procesos de producción de bienes y servicios provoca una división y una relocalización del trabajo en ámbitos nacionales diversos, lo cual dificulta la determinación de los beneficios o bases imponibles entre los territorios nacionales, generándose como desafío el de la definición de reglas claras respecto del reparto de tales beneficios, en función al valor que se agregue en cada una de las jurisdicciones que participan.

En efecto, de otro modo, dichos procesos transnacionales facilitan la transferencia de bases imponibles, bajo el mecanismo de precios o de deducciones de la base, a jurisdicciones fiscales que poseen más bajo niveles de tributación.

La fragmentación de la actividad económica dentro de los grupos internacionales, distribuyendo las diferentes funciones en las diversas entidades que los conforman, plantea complejos problemas para determinar el lugar de obtención de la renta y el auténtico titular de la capacidad económica gravada. Esta problemática fue abordada por la legislación vinculada a los precios de transferencia; sin embargo, debe analizarse cuidadosamente si la misma logra encarrilar las prácticas que intenta reconducir.

En efecto, la desterritorialización de la economía, la cual va ligada a las nuevas fórmulas de organización empresarial, tecnologías, bienes y servicios transados, suscita serias dificultades a la hora de delimitar la estructura del hecho imponible de los impuestos a la renta y entorpece la definición de un eficaz sistema de gestión tributaria.

Esas mismas dificultades se atraviesan en la gestión administrativa/recaudatoria del Impuesto al Valor Agregado. En concreto, el elevado grado de internacionalización de las operaciones de entrega de bienes y prestación de servicios hace difícil en diversas ocasiones determinar el lugar de realización del hecho imponible de este impuesto y su base imponible.

En este contexto, sugerimos que se analice la problemática desde una óptica integral; ello significa que no sólo se considere la cuestión como el resultado del esfuerzo honesto o deshonesto del contribuyente para limitar sus impuestos al mínimo legal, sino además las medidas internas que deberán adoptar o profundizar los países para definir la localización de la fuente productora del Impuesto a las Ganancias y el objeto del Impuesto al Valor Agregado en estos supuestos, y los atributos y/o facultades que debieran poseer las Administraciones Tributarias para reconducir toda práctica disvaliosa que se detecte en este contexto o incluso, para enfrentar nuevas formas de hacer negocios y de ocultarlos o camuflarlos a los entes recaudadores.

Sobre el particular, en este punto se deberán abordar temas que contribuyan a solucionar la problemática, tales como: (i) la modificación de la normativa de precios de transferencia; (ii) el establecimiento permanente digital; (iii) comercio electrónico y/o digital (lugar de creación versus lugar de utilización); (iv) asistencia profesional electrónica; (v) educación digital; (vi) la desintermediación y su reemplazo por las nuevas tecnologías; etc.

III. IV. La competitividad de los Sistemas Tributarios y la competencia tributaria nociva: ¿Cuáles son los límites?

Una de las limitaciones más importantes impuestas por la globalización y por la propia economía de los mercados se vincula con la capacidad o el poder de los Estados para diseñar su política fiscal nacional y el diseño de sus sistemas tributarios.

Los Gobiernos se enfrentan usualmente a serias limitaciones impuestas por el propio mercado al momento de diseñar el nivel de la tributación efectiva para determinados

indicadores de riqueza que son volátiles o que son fácilmente reubicables o deslocalizables.

Los inversores tienden a colocar su capital e inversiones empresariales en territorios donde perciben una mayor rentabilidad financiero-fiscal y cuentan con herramientas cada vez más potentes para ocultar o desdibujar su presencia tributaria.

La globalización ha generado un contexto de “competencia fiscal” entre los Estados, produciéndose una carrera de sucesivas reducciones fiscales sobre ciertos tipos de rentas, lo que si bien permite poner el foco en las ventajas competitivas estructurales, puede provocar una dilución casi absoluta del poder efectivo de imposición sobre ciertas manifestaciones de capacidad contributiva.

Para poder mantener los niveles de recaudación tributaria existentes previas a la reducción de la tributación, los países se ven obligados a incrementar la imposición sobre manifestaciones de capacidad económica no susceptibles de deslocalización (inmuebles o rentas del trabajo) o que no resultan afectadas por las “fuerzas del mercado”, en desmedro de las bondades teóricas de los sistemas tributarios.

En efecto, en muchos países desarrollados se ha apreciado un incremento de la imposición sobre las rentas del trabajo, así como sobre los impuestos sobre el consumo; como resultado de todo ello se ha visto comprometido el principio de equidad o igualdad del sistema tributario, su progresividad y la función redistributiva del mismo.

En ese marco, existen países que han adoptado modificaciones internas tendientes a atraer legítimamente nuevas inversiones internacionales mejorando de esta forma el clima de inversión; sin embargo, otros Estados han desplegado una carrera hacia la competencia fiscal nociva, pues buscan deliberadamente erosionar las bases tributarias de otros Estados, propiciando en ellos la evasión tributaria a través de la oferta de refugio en centros “off shore” o facilitando la creación de “sociedades de papel”, para adjudicarles los beneficios de operaciones correspondientes a empresas de otras jurisdicciones.

En vista de lo expuesto, sugerimos abordar este aspecto como una de las problemáticas que presenta la tributación en una economía global, señalando particularmente las prácticas lícitas, las conductas reprochables por parte de los Estados al constituirse como refugios seguros o con el único objeto de ahuecar la base imponible de otros Estados, los límites a ambas prácticas, las consecuencias económicas, las medidas que debieran adoptar los países para contrarrestar los beneficios, supuestos en los cuales tales normas debieran ceder, etc.

III.V. ¿Frente a un entorno cambiante, es lógico mantener las mismas fuentes generadoras de recursos tributarios?

Existen autores⁹ que se han formulado preguntas tales como en qué medida la globalización económica afecta a la capacidad de los Estados de establecer y exigir sus impuestos.

⁹ M.A.Caamaño Anido y J.M.Calderón Carrero, **Globalización económica y poder tributario: ¿hacia un nuevo derecho tributario?**, Trabajo financiado con el Proyecto de Investigación

Claramente, la “economía planetaria” afecta tal capacidad, sea por mecanismos lícitos como espurios. Sin embargo, así como los países pierden sus recursos tributarios como consecuencia de la globalización y las nuevas formas de hacer negocios, el mismo y complejo proceso debiera dar paso a nuevas fuentes generadoras de recursos tributarios.

Es claro que la globalización no ha hecho desaparecer la riqueza, la ganancia o el consumo como elementos indicadores de capacidad contributiva, sólo ha permitido su movilidad o ha alterado su manifestación y/o su captación en la realidad de los hechos.

Bajo estas premisas, la economía global exige la definición de nuevas fuentes para la captación de recursos tributarios, entendiéndose por fuentes, la creación de nuevos tributos, y la redefinición de ciertos principios de atribución de la materia imponible que atienda particularmente a las nuevas formas de hacer negocios.

Piense, por ejemplo, en la imposición sobre las rentas del capital; al tratarse de manifestaciones de capacidad económica especialmente volátiles o susceptibles de “deslocalización”, ha motivado una fuerte tendencia internacional a reconfigurar el gravamen sobre las mismas, de manera que se neutralice tal “volatilidad”.

Por otra parte, la “desterritorialización de la economía” va unida a las nuevas fórmulas de organización empresarial, lo cual suscita serias dificultades a la hora de delimitar la estructura del hecho imponible de los impuestos sobre la renta. En ese escenario, los Estados han comenzado a competir para atraer a su territorio el mayor número de empresas posible, empleando para ello diversos mecanismos, entre los que destacan los “incentivos fiscales” a la inversión empresarial.

A su vez, tal como lo hemos destacado, la globalización económica ha generado una gran movilidad de las personas físicas, lo cual viene dificultando enormemente la determinación del país de residencia y, con ello, del gravamen por el impuesto sobre la renta en los distintos países con los que posee “conexiones relevantes” (fuente y residencia).

A ello se suma la constante evolución de la interacción entre los factores de la producción, en especial en lo que hace al trabajo, que sufre especialmente la necesidad de su reconversión frente al avance de la robotización y de la inteligencia artificial, impulsados por las nuevas tecnologías que, desde luego, llegan para quedarse y deberían ser adecuadamente empleadas para beneficio de la humanidad.

A partir de las dificultades señaladas, nuestro propósito es que se investigue acerca del éxito de los tributos tradicionales en una economía global y a su vez, que se evalúen sugerencias respecto de nuevos tributos que debieran abrirse paso en estos tiempos, tales como:

1. Impuestos al “uso” de robots, o bots de software.
2. Impuestos a la creación y transferencia de la criptomoneda.
3. Impuestos ambientales.
4. Impuestos digitales.

correspondiente al Programa General de Investigación de la Xunta de Galicia Código PGIDTOOPXI10101Pro.

5. Etc.

En todos los estudios que proponemos encarar reviste un papel esencial el análisis de los impactos económicos que las medidas proyectadas producirían; no debe perderse de vista que, en definitiva, la política fiscal es una rama particular de la política económica, y esta última, a su vez, una herramienta (por cierto no menor) de los objetivos sociales que la política nacional de cada país debería establecer y perseguir.

III.VI. La fiscalización de los contribuyentes con presencia internacional: ¿Hacia una nueva Administración Global?

La internacionalización de los flujos económicos, la gran cantidad de operaciones en una creciente apertura internacional, dificulta la fiscalización y aumenta la importancia de contar con herramientas que permitan verificar y fiscalizar en un entorno cada día más complejo.

La creciente globalización de las operaciones comerciales, ha llevado a la Administración Federal a desarrollar el concepto de "Contribuyente Global", el cual permite conocer la fiscalidad integral de los contribuyentes y grupos económicos concentrados, tanto a nivel local como internacional, y en relación también a los distintos tributos, derechos aduaneros y recursos de la seguridad social que impactan en la actividad del contribuyente.

El entorno mismo se ha transformado, en este punto, en una de las barreras que las administraciones tributarias deben enfrentar para el control del cumplimiento de las obligaciones que surgen como resultado de la existencia de nuevas formas de evasión, normalmente basadas en la utilización de tecnologías y de operaciones internacionales que involucran países y jurisdicciones que ofrecen baja o nula tributación, carecen de transparencia legal y/o administrativa y no acceden al intercambio de información.

Sobre este punto en particular, la propuesta va está dirigida a indagar sobre la importancia de los conceptos que se presentan como dos caras de una misma moneda, ellos son: i) la administración tributaria global; y/o ii) el contribuyente global. A su vez, invitamos a que se investigue sobre nuevas alternativas de fiscalización para estos supuestos, herramientas que permitan contrarrestar la rigidez que impone la soberanía nacional en materia de verificación y fiscalización, el concepto de ayuda mutua entre las Administraciones, la creación de la policía fiscal internacional, las nuevas competencias que deberán exigírseles a los inspectores internacionales, etc.

El Intercambio de Información:

Las nuevas formas de hacer negocios, así como el escenario de globalización económica, generan la necesidad de poder contar con distintas fuentes de información, a las que se pueda acceder cuando se requiera. Visto así, la información pasa a constituirse en un recurso clave.

El avance tecnológico ofrece la posibilidad de procesar grandes volúmenes de información, con herramientas de alta eficiencia a costos razonables. Además, el uso de Internet otorga facilidades y brinda posibilidades para mejorar la calidad y

oportunidad de la información. Sin embargo, desde el punto de vista de las facultades de la Administración Tributaria, existen limitaciones para requerir información, asociadas principalmente al resguardo de la privacidad de las personas.

Adicionalmente, las nuevas formas de hacer negocios, así como el escenario de globalización económica, generan la necesidad de poder contar con fuentes distintas de información, a las que se pueda acceder cuando se requiera.

De esta forma, ya no se discute acerca de las bondades que aporta el intercambio de información, sino el alcance del mismo, la metodología, las limitaciones existentes, la periodicidad, el tipo de información a suministrar, su tabulación, etc.

La práctica internacional se ha estructurado sobre la base de celebrar acuerdos que regulen esta materia. El mecanismo más usado es el de disposiciones específicas dentro de los convenios para evitar la doble tributación internacional. A este respecto, los modelos de convenio Naciones Unidas u OCDE, contienen un artículo similar que contempla específicamente el intercambio de información entre autoridades competentes, el cual ha servido de base para ser incorporado en una gran cantidad de convenios bilaterales.

En vista de lo expuesto, consideramos oportuno la investigación del tema como elemento clave para enfrentar los desafíos que impone una economía global, en particular el análisis de las cuestiones destacadas con anterioridad (alcance, metodología, limitaciones existentes, periodicidad, tipo de información a suministrar, su tabulación, etc.) y la formas que debieran adoptarse para superar las limitaciones que impone el entorno jurídico global (secreto bancario, interés fiscal nacional, reciprocidad, etc.).

* * * * *

Como puede apreciarse en base a la apretada síntesis de cuestiones involucradas en el temario, el desafío no es menor; el mismo encierra, sin embargo y potencialmente, un interesante recorrido y la satisfacción de contribuir al progreso económico y social, especialmente de las naciones que, como la nuestra, más lo necesitan.

Los trabajos que se reciban sobre los “LOS NUEVOS DESAFÍOS DE LA TRIBUTACION EN LA ECONOMÍA GLOBAL”, sin lugar a dudas, enriquecerán el debate sobre las propuestas y consideraciones que formulen los participantes de las **17° CONGRESO TRIBUTARIO - DR. VICENTE OSCAR DIAZ.**

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, mayo de 2019.