

MARIANO LUCHESSI

Coordinador y editor

TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL EN LATAM

y nuevas tendencias
a partir del **COVID-19**

Prólogo: **EDUARDO BAISTROCCHI**

Introducción: **ANDRÉS BÁEZ MORENO**

**ARTOPOULOS – ARREDONDO CÍVICO
PACCINI – MORALES GIL – FERNÁNDEZ
HUGHES – RICCARDI SACCHI – BRACCIA
RAMÍREZ SEPÚLVEDA – CUEVAS ESTANDIA
DE OLIVEIRA SANTOS – BOADA IDUYA
MALUMIAN – MARTÍNEZ – LUCHESSI**

THOMSON REUTERS

LA LEY

Tributación internacional en LATAM y nuevas tendencias a partir del COVID-19 / Mariano Luchessi ... [et al.].- 1a ed .- Ciudad Autónoma de Buenos Aires: La Ley, 2020.

400 p.; 24 x 17 cm.

ISBN 978-987-03-4011-9

1. Derecho Tributario. I. Luchessi, Mariano.

CDD 343.04

© Mariano Luchessi, 2020

© de esta edición, La Ley S.A.E. e I., 2020

Tucumán 1471 (C1050AAC) Buenos Aires

Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

Impreso en la Argentina

Todos los derechos reservados

Ninguna parte de esta obra puede ser reproducida

o transmitida en cualquier forma o por cualquier medio

electrónico o mecánico, incluyendo fotocopiado, grabación

o cualquier otro sistema de archivo y recuperación

de información, sin el previo permiso por escrito del Editor y el autor.

Printed in Argentina

All rights reserved

No part of this work may be reproduced

or transmitted in any form or by any means,

electronic or mechanical, including photocopying and recording

or by any information storage or retrieval system,

without permission in writing from the Publisher and the author.

Tirada: 400 ejemplares

ISBN 978-987-03-4011-9

SAP 42811876

Las opiniones personales vertidas en los capítulos de esta obra son privativas de quienes las emiten.

ARGENTINA

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Prólogo, <i>por Eduardo Baistrocchi</i> , Argentina	XIX
Introducción, <i>por Andrés Báez Moreno</i> , España	XXIII
Abreviaturas	XLIX

PARTE I TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL EN LATAM

CAPÍTULO 1 CONVENIOS INTERNACIONALES SOBRE IMPUESTOS

QR con video presentación del tema	3
--	---

DOBLE TRIBUTACIÓN, DOBLE NO-TRIBUTACIÓN Y ABUSO EN LA INTERPRETACIÓN DE LOS CONVENIOS

Francisco Sepúlveda
Chile

I. Introducción	4
1.1. Convenios Internacionales sobre Impuestos: ¿qué es un Convenio?	4
1.2. ¿Cuál es el propósito de los Convenios?	5
II. Reglas generales de interpretación de los convenios	6
2.1. Introducción	6
2.2. Interpretación de los CDI	7
2.2.1. Aproximación a la interpretación de Convenios: la Convención de Viena	7
2.2.1.1. La buena fe y el principio de <i>pacta sunt servanda</i> ...	7
2.2.1.2. La intención de las partes en una interpretación de buena fe	9
2.2.1.3. El objeto y propósito de los Convenios	10
2.3. La doble tributación efectiva como condición para la aplicación de los Convenios	16

	Pág.
2.3.1. Pago efectivo de impuestos: ¿condición para la aplicación de Convenios?	16
2.3.2. La tributación efectiva como condición de los Convenios a nivel jurisprudencial	22
2.3.3. Evitar la doble tributación y al mismo tiempo la doble no-tributación	25
2.3.4. La prevención del abuso. ¿Es la no-tributación sinónimo de abuso?	29
2.4. El abuso de los Convenios	32
2.4.1. Introducción: definiendo el abuso desde una perspectiva histórica	32
2.4.2. Abuso: decidiendo si un Convenio merece ser aplicado ...	34
2.4.3. El abuso de los Convenios en la era post-BEPS	41
2.4.3.1. Introducción	41
2.4.3.2. La cláusula general antielusión o GAAR	41
2.4.3.3. La cláusula de limitación de beneficios o LOB ...	43
III. Conclusiones	46

CAPÍTULO 2

INSTRUMENTO MULTILATERAL

QR con video presentación del tema	49
--	----

IMPACTO DE LAS ACCIONES BEPS EN LA RED DE CONVENIOS INTERNACIONALES SOBRE IMPUESTOS

—EL CASO ARGENTINO—

Ariadna Laura Artopoulos
Argentina

I. Introducción	50
II. Posición del gobierno argentino frente al MLI, <i>status</i> actual y efectos indirectos	51
III. Cuestiones legales y prácticas que plantea el MLI	54
3.1. Alcance y particularidades del proceso de aprobación	54
3.2. Desafíos derivados de la implementación	56
3.2.1. Idiomas auténticos	56
3.2.2. Textos sintéticos o consolidados	56
3.2.3. Herramientas provistas por la OCDE	59

	Pág.
3.2.4. Efectos de las modificaciones	60
IV. Impacto de los cambios que el MLI puede producir en los convenios celebrados por Argentina	61
4.1. Estándares mínimos aplicables a todos los convenios comprendidos.....	61
4.2. Inclusión de otros lineamientos tendientes a evitar el abuso de tratados. Preámbulos, cláusulas PPT y LOB	62
4.3. Modificaciones en las cláusulas de rentas específicas y en la definición de establecimiento permanente.....	65
4.4. Resolución de controversias. Un camino a recorrer	67
V. Conclusiones y reflexiones finales	70

CAPÍTULO 3 ECONOMÍA DIGITAL

QR con video presentación del tema	73
--	----

UN ENFOQUE DE DOS PILARES PARA ABORDAR LOS DESAFÍOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN DE LA ECONOMÍA

Mariano F. Braccia
Argentina

I. Introducción	73
II. Del plan de acción BEPS al enfoque de dos pilares.....	74
III. El enfoque de dos pilares	78
3.1. Pilar 1: tres propuestas para asignar derechos de imposición a la jurisdicción de mercado	79
3.1.1. Propuesta basada en la participación del usuario	79
3.1.2. Propuesta basada en los intangibles de comercialización	80
3.1.3. Propuesta basada en la presencia económica significativa	83
3.2. Pilar 2: instauración de una imposición mínima global.....	85
IV. El “enfoque unificado” del Pilar 1	87
4.1. Los Montos A, B y C	88
4.1.1. El nuevo test de nexo imponible (“Monto A”).....	88
4.1.2. Retribución fija para actividades básicas de distribución y marketing (“Monto B”).....	90
4.1.3. Retribución adicional (“Monto C”).....	91

	Pág.
4.2. La alternativa de adoptar el enfoque unificado como un “puerto seguro” (<i>“safe harbour”</i>).....	92
V. COVID-19, <i>impasse</i> y diplomacia tributaria internacional.....	94

CAPÍTULO 4

ECONOMÍA COLABORATIVA

QR con video presentación del tema	97
--	----

ECONOMÍA DIGITAL Y BARRERAS FISCALES

A LOS FLUJOS INTERNACIONALES

—EL CASO DE MÉXICO—

Diego Cuevas Estandía

México

I. Introducción	98
II. Economía digital.....	98
2.1. Antecedentes y reforma fiscal 2020	98
2.2. Regulación específica (obligaciones de los contribuyentes que operan en el comercio digital)	107
2.3. Perspectiva internacional.....	111
2.3.1. Reglas para determinar el lugar de ejecución de la operación.....	112
2.3.2. Obligaciones para plataformas extranjeras	114
2.4. Conclusión	116
2.4.1. Nuevos supuestos de causación	116
2.4.2. Obligaciones formales novedosas	117
2.4.3. Lugar de ejecución del acto (doble imposición)	118
2.4.4. Notas finales	119
III. Reglas para la deducibilidad de pagos al extranjero (acuerdos estructurados y regímenes fiscales preferentes)	120
3.1. Aspectos problemáticos del art. 28, fracción XXIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.....	126
3.1.1. El caso de los Estados Unidos de Norteamérica.....	126
3.1.2. Fuerza de inspección de las autoridades fiscales mexicanas.....	130
3.1.3. Conclusión	131

CAPÍTULO 5

PLANIFICACIÓN FISCAL CORPORATIVA

QR con video presentación del tema	133
--	-----

PLANIFICACIÓN FISCAL SOBRE LAS INVERSIONES EXTRANJERAS

—EL CASO DE BRASIL—

Thiago Felipe de Oliveira Santos
Brasil

I. Introducción	134
II. Tratamiento fiscal de las empresas extranjeras en Brasil	136
2.1. Aspectos relevantes con relación al impuesto sobre la renta de las sociedades y contribución social sobre el beneficio neto (impuesto sobre la renta de las sociedades)	137
2.2. Regímenes de lucro presunto y lucro real y su adopción por las entidades jurídicas brasileñas	139
2.2.1. Régimen de lucro real	140
2.2.2. Régimen de lucro presumido	141
III. Distribución de los ingresos pagados por las entidades jurídicas brasileñas	142
3.1. Pago de dividendos	142
3.2. Tratados de doble tributación y dividendos	143
3.3. Interés sobre el capital	144
IV. Planificación tributaria en relación con el impuesto sobre la renta de las sociedades	146
V. Planificación tributaria en relación con los impuestos sobre las ventas	148
5.1. El impuesto sobre los productos industrializados y sus principales aspectos desde el punto de vista internacional	149
5.2. Impuesto sobre la circulación de bienes	150
5.2.1. Diferentes tasas y crédito acumulado	151
5.2.2. Beneficios para el Estado y planificación del ICMS	152
5.3. Régimen Especial de Devolución de los Impuestos de Importación (<i>Special Drawback</i>) y la utilización del Brasil como punto de producción para abastecer a América del Sur	154
VI. Conclusión	155

CAPÍTULO 6

FIDEICOMISO EXTRANJERO

QR con video presentación del tema	157
--	-----

EL FIDEICOMISO EN LATINOAMÉRICA Y EL *TRUST* EN EL *COMMON LAW* —EL CASO DE ARGENTINA Y URUGUAY—

Nicolás Malumian y Virginia Fernandez Hughes
Argentina - Uruguay

I. Fideicomiso argentino en el contexto de Latinoamérica.....	158
II. Fideicomiso latinoamericano vs. <i>common law trust</i>	164
III. <i>Trust</i> con <i>settlers</i> o beneficiarios latinoamericanos	170
IV. Tratamiento fiscal en la Argentina de <i>trusts</i> del exterior.....	172
V. Tratamiento fiscal en Uruguay de <i>trusts</i> del exterior.....	177
VI. Tratamiento frente a ganancias de los fideicomisos locales en Latinoamérica	181
VII. Tratamiento frente a ganancias de los fideicomisos en la Argentina..	183
VIII. Conclusiones	186

CAPÍTULO 7

INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

QR con video presentación del tema	189
--	-----

LA TRANSPARENCIA Y LA CERTEZA EN LA *ERA POST BEPS* —EL CASO ARGENTINO—

Juliana Paccini y Mariano Luchessi
Argentina

I. Introducción	190
II. Intercambio de información con fines fiscales.....	191
2.1. La posición de la OCDE y la ONU con relación a los mecanismos bilaterales de asistencia.....	192
2.1.1. La evolución desde el punto de vista de la OCDE	192
2.1.2. La posición de la ONU	196
2.1.3. Art. 26. Intercambio de información	198
2.1.4. Art. 27. Asistencia mutua.....	203

	Pág.
2.2. La asistencia multilateral	205
2.3. La posición de Argentina con relación a la asistencia tributaria entre Estados	207
2.3.1. El caso de Bolivia	214
III. El intercambio automático de información como nuevo estándar	217
3.1. La posición de Estados Unidos	218
3.1.1. Situación de Argentina con respecto a Estados Unidos...	220
3.2. La posición de la OCDE.....	221
3.2.1. Situación de Argentina con relación a los nuevos están- dares de la OCDE.....	223
3.3. La constitucionalidad de los Convenios Multilaterales firma- dos por las administraciones tributarias a los fines de asisten- cia. El caso argentino	225
IV. La protección de datos personales del contribuyente.....	227
4.1. El marco de referencia internacional	229
4.2. El caso argentino.....	233
4.2.1. Hábeas data y secreto fiscal.....	235
4.2.2. Secreto fiscal. Acceso a la información pública. Ley 27.275 ...	238
V. Conclusiones. Nuevo desafío	239

CAPÍTULO 8

RESOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS

QR con video presentación del tema	241
--	-----

RESOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL TRIBUTARIO Y DE INVERSIÓN. BREVES RESEÑAS QUE DEJARÁ EL COVID-19

Alfredo Martinez
Venezuela

I. Introducción	242
II. Arbitraje internacional.....	243
2.1. Arbitraje tributario en el marco de los CDI.....	243
2.2. Arbitraje en el marco de los AII.....	244
III. Sobre la expropiación a los efectos del AII	245
IV. Veto fiscal y MAP	248
V. Conclusiones	249

	Pág.
VI. Breves comentarios sobre política fiscal y COVID-19	250
6.1. Políticas públicas de corte demencial para atender una crisis de salud para la cual debíamos estar preparados	252
6.2. La propiedad y la libertad, claves para afrontar esta crisis	255
6.3. El impacto del COVID-19 en el mediano plazo y en particular sobre un potencial nuevo paradigma de la tributación internacional. ¿Adiós consenso?.....	258

PARTE II NUEVAS TENDENCIAS A PARTIR DEL COVID-19

CAPÍTULO 9 COOPERACIÓN INTERNACIONAL

QR con video presentación del tema	263
--	-----

EL COMPORTAMIENTO DE LOS PAÍSES DE LATAM EN LA ERA POST COVID-19: COOPERACIÓN VS. UNILATERALISMO

Victoria Arredondo Cívico
Argentina

I. Introducción	264
II. La política fiscal internacional	265
2.1. Comportamiento unilateral vs. cooperación.....	265
2.2. Países en vías de desarrollo.....	267
2.2.1. Análisis económico de los CDI	268
2.2.2. Acuerdos internacionales de cooperación	271
2.2.3. Los desafíos de la digitalización de la economía.....	272
III. Impacto de la pandemia	274
3.1. El impacto económico de la pandemia.....	274
3.1.1. Medidas en la era del coronavirus y gasto público.....	276
3.2. El impacto de la pandemia en las relaciones internacionales y el multilateralismo	277
3.3. Posibles escenarios fiscales post COVID-19: la postura de la OCDE	280
IV. Conclusiones	283

CAPÍTULO 10

DOBLE RESIDENCIA Y ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

QR con video presentación del tema	285
--	-----

IMPLICANCIAS FISCALES DE LOS CAMBIOS CAUSADOS
POR EL COVID-19 EN LOS DESPLAZAMIENTOS ENTRE ESTADOS:
POSIBLES SITUACIONES DE DOBLE RESIDENCIA Y SURGIMIENTO
DE ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES

Teresa Morales Gil
España

I. Introducción	286
II. Residencia de personas naturales.....	288
2.1. Residencia fiscal según la normativa interna	288
2.2. Doble residencia y convenios para evitar la doble imposición..	290
III. Residencia de personas jurídicas.....	293
3.1. Residencia fiscal según la normativa interna	293
3.2. Doble residencia y convenios para evitar la doble imposición	295
IV. Establecimientos permanentes.....	298
V. Consecuencias y objetivos a futuro	302

CAPÍTULO 11

DIGITALIZACIÓN

QR con video presentación del tema	305
--	-----

DIGITALIZACIÓN Y FISCALIDAD INTERNACIONAL.
LECCIONES DE LA PANDEMIA POR COVID-19

Andrea Laura Riccardi Sacchi
Uruguay

I. Introducción	306
II. Digitalización y fiscalidad: una cuestión paradójal.....	308
2.1. Escenario de la fiscalidad internacional pre COVID-19	308
2.1.1. Imposición a la renta de los “gigantes digitales”	308
2.1.2. Tendencia hacia la coordinación, cooperación y trans- parencia.....	313

	Pág.
2.2. Crisis económica por COVID-19 y secuelas para el (frágil) orden fiscal internacional	316
2.3. La historia ¿sin fin? de la imposición a la renta de los “gigantes digitales”	319
III. Conclusión y reflexión finales	323

CAPÍTULO 12

INTELIGENCIA ARTIFICIAL

QR con video presentación del tema	327
--	-----

EL COVID-19 COMO UN ACELERADOR DE LA TRANSFORMACIÓN
DIGITAL Y LOS IMPACTOS TRIBUTARIOS DE ESTE FENÓMENO

Maximiliano Boada Iduya
Chile

I. Introducción	328
II. Impactos del COVID-19 en el mercado	328
2.1. Las empresas en el mercado	329
2.2. Protección del mercado interno por parte de los Estados	332
2.3. Incentivos a la inversión extranjera	333
III. Impactos en la recaudación de impuestos de la digitalización de las empresas	333
IV. La digitalización, sus impactos tributarios; tributación a los robots....	336
4.1. Fenómeno económico	337
V. Impuesto a los robots	338
VI. Conclusión	341