Universidad de Buenos Aires

Facultad de Ciencias Económicas

Maestría en Administración Derecho Empresarial Tributación Internacional

4 de Septiembre de 2019





Definición de fuente en el impuesto a las Ganancias

Art. 8 LIG

■ las ganancias que obtiene los exportadores del extranjero por la simple introducción de sus productos en la República Argentina son de fuente extranjera.

Art. 5 LIG

En general y sin perjuicio de las disposiciones especiales, son ganancias de FA aquellas que provengan:

- de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República Argentina
- •de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios
- •de hechos ocurridos dentro del territorio nacional (sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos)

Art. 12 LIG

Asimismo, serán consideradas ganancias de FA:

los honorarios u otras remuneraciones originados por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado desde el exterior.



Definición de fuente en el impuesto a las Ganancias

Art. 9 DRLIG

En general y sin perjuicio de las disposiciones especiales de la ley y de este reglamento, son ganancias de FA:

• Inc. d) toda otra ganancia no contemplada en los incisos precedentes que haya sido generada por bienes materiales o inmateriales y por derechos situados, colocados o utilizados económicamente en el país o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en la República Argentina.



El comercio internacional en materia de servicios

Austral Líneas Aéreas Cielos del Sur S.A., TFN 6/2/2007

Aerolíneas Argentinas S.A., CCAF 5/2/2008

Austral Líneas Aéreas Cielos del Sur S.A., CCAF 2/6/2009

Líneas Aéreas Privadas Argentinas, TFN 14/4/2010 Servicio prestado en el exterior

Asesoramiento técnico / Utilización económica

Servicio prestado en el exterior

Hidroeléctrica El Chocón S.A., CSJN 17/9/2013

Colocación de bienes en el país



Art. 145 DRLIG

Asunción del costo impositivo por la empresa local

Cuando el pago del impuesto se encuentre a cargo de un tercero, la ganancia se acrecentará en el importe abonado por aquél, sin perjuicio de que el benficiario considere dicho pago como un ingreso a cuenta del impuesto definitivo anual.

Excepción: intereses de financiaciones del exterior destinados a la industria, las explotaciones extractivas y las de producción primaria.

Base presunta: 50%

Alícuota: 35%

Alícuota efectiva: 17,5%

Retribución: \$ 1.000

Grossing up = $\frac{1.000}{(1-0.175)}$ = 1.212,12

Retención: \$ 1.212,12 x 17,5% = 212,12

Retribución neta: \$1.212,12-212,12=\$1.000



Art. 145 DRLIG

<u>Asunción del costo impositivo por la empresa local</u>

Ciccone Calcográfica S.A. – CSJN 30/05/2013 – Presunción de la asunción del costo

- El Fisco equipara la omisión de retener el impuesto con el acto voluntario de hacerse cargo del tributo.
- TFN y CCAF No corresponde aplicar grossing up:

La falta de una cláusula contractual expresa de la que resulte que el agente de retención se hace cargo del pago del tributo, o de un comportamiento inequívoco de éste en tal sentido, impide tener por acreditado que éste haya asumido el pago del impuesto a las ganancias de las sociedades del exterior.

CSJN: Declara desierto el RO



Art. 145 DRLIG Asunción del costo impositivo por la empresa local

Puentes del Litoral S.A. – CSJN 28/08/2014 – IVA base imponible

- El Fisco sostiene que el impuesto tomado a cargo integra la base imponible del IVA porque se paga una mayor precio por los servicios contratados.
- TFN y CCAF Dejan sin efecto el ajuste del Fisco:

El artículo 10 y el artículo sin número agregado a continuación del artículo 26 de la ley del IVA, así como el artículo 65 de su decreto reglamentario, establecen que el cálculo de la BI se hará sobre el precio neto facturado, sin hacer referencia alguna al monto del impuesto a las ganancias vinculado con pagos efectuados a beneficiarios del exterior. Este acrecentamiento tampoco se incluye entre las prestaciones a las que hace referencia el quinto párrafo del artículo 10 de la ley del IVA.

La postura del ente recaudador resulta contraria a lo dispuesto por el artículo 44 del decreto reglamentario de la ley del IVA, que excluye del precio neto gravado a "...los tributos que, teniendo como hecho imponible la misma operación gravada, se consignen en la factura por separado y en la medida en que sus importes coincidan con los ingresos que en tal concepto se efectúen a los respectivos fiscos".



Art. 145 DRLIG

<u>Asunción del costo impositivo por la empresa local</u>

Puentes del Litoral S.A. – CSJN 28/08/2014 – IVA base imponible

■ CSJN: el "precio neto de la operación", al que hace referencia el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 26 de la ley del IVA, abarca también el monto del impuesto a las ganancias tomado a su cargo por el prestatario local, aunque no se lo haya hecho constar en las facturas emitidas para documentar el pago entre los contratantes.

Conforme el primer párrafo del art. 10 de la ley del IVA "el precio neto de la venta, de la locación, o de la prestación de servicios, será el que resulte de la factura o documento equivalente". "Cuando no exista factura o documento equivalente, o ellos no expresen el valor corriente en plaza, se presumirá que éste es el valor computable, salvo prueba en contrario".

Voto minoritario: Dado que en toda la normativa atinente al IVA no existe referencia alguna al incremento de la base imponible como consecuencia de los impuestos tomados a cargo por parte del prestatario, la interpretación realizada por el organismo recaudador es contraria al principio de legalidad tributaria, máxime cuando el artículo incorporado a continuación del artículo 26 de la ley del IVA obliga al contribuyente a tomar como base de imposición de una importación de servicios al precio neto que surja de la factura o documento equivalente.



La residencia fiscal

Definición de residencia art. 119 LIG

- a) Personas humanas de nacionalidad argentina, excepto que pierdan tal condición.
- b) Personas humanas de nacionalidad extranjeras residentes permanentes o que hayan permanecido en el país durante 12 meses (pueden acreditar, por única vez, las causas que no impliquen una intención de permanencia).
- c) Sucesiones Indivisas cuyo causante, a la fecha del fallecimiento, hubiera revestido la condición de residente en el país.
- d) Personas jurídicas constituidas en el país.
- e) Empresas o explotaciones unipersonales constituidas en el país.
- f) Fideicomisos Ley 24.441 y FCI Ley 24.083.

Art. 165(I) DRLIG: las ausencias temporarias no > a 90 días, consecutivos o no, dentro de cada período de 12 meses, no interrumpe la continuidad de la permanencia.



Pérdida de la condición de residentes

Art. 120 LIG

- Cuando se adquiera la condición de <u>residente permanente</u> en un Estado extranjero, según las disposiciones migratorias que rijan en el mismo
- Cuando se permanezca en el exterior en forma continuada por un período de 12 meses (las presencias temporales en el país, en forma continuada o alternada, que no excedan un total de 90 días, no interrumpen la permanencia continuada en el exterior)

Efecto

La pérdida de la condición de R causa efecto a partir del 1er. día del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia permanente en un E extranjero, o se hubiera cumplido el plazo de 12 meses.



Excepciones a la pérdida de residencia

Art. 121 y art. 16 LIG

Personas humanas

- Representantes oficiales del Estado Nacional en el exterior o
- en cumplimiento de funciones encomendadas por el Estado Nacional, las Provincias, Municipalidades o la C.A.B.A.



Comunicación de la pérdida de residencia

Art. 122 LIG Tratamiento de las ganancias

- a) Acreditar ante la AFIP-DGI su nueva condición y cumplimento de las obligaciones fiscales
- b) Acreditar ante el consulado condición y cumplimiento de las obligaciones fiscales

Se acredita

- ✓ La adquisición de la condición de Rte en otro país o la pérdida de la condición de residente argentino y sus causas.
- ✓ El cumplimiento de las obligaciones correspondientes a las ganancias de FA y FE.

Dict. (DAL)121/00

no corresponde dar la baja a quien ha perdido su residencia si ese responsable está acogido a un plan de pagos en cuotas.



Efecto de la pérdida de la condición de residente

Art. 123 LIG

Revisten la condición de beneficiarios del exterior respecto de la renta de Fuente Argentina.

Efectos

- Aplica la retención en la fuente
- Si la comunicación es tardía la retención omitida deberá efectuarse al realizar futuros pagos y de no ser posible deberá comunicarse a la AFIP.



Doble residencia

Pautas para determinar la residencia en el país Art. 125 LIG y RG (AFIP) 1621/04

Se considerará que las personas residen en el país cuando:

- Mantengan la vivienda permanente en la R.A. (basta con que la vivienda esté disponible para ser habitada)
- □ Localización del centro de intereses vitales en la R.A. (lugar donde se mantienen las relaciones personales y económicas más estrechas, incluso las familiares)
- □ Si habitan en la R.A. durante más tiempo que en el exterior (año calendario)
- ☐ Ante igual tiempo en el país que en el exterior prima la nacionalidad argentina
 - Causa "Illia Raúl", T.F.N., Sala C, 31/03/2005



No residentes con presencia permanente en el país

Art. 126 LIG

- a) Los miembros de misiones diplomáticas y consulares.
- b) Los representantes y agentes de organismo internacionales.
- c) Las PF que se encuentran en el país por razones de trabajo por un plazo < 5 años.
- d) Las PF con autorizaciones temporarias de ingreso al país.

Efectos

 Respecto de las ganancias de fuente argentina tributarán bajo el procedimiento de los residentes en el país



Doble imposición

Formulas usuales de resolverla de acuerdo a la naturaleza del instrumento jurídico

Medidas unilaterales

Legislación del país del inversor

Convenios Bilaterales

Modelo O.C.D.E.

Modelo O.N.U.

Otros (Modelo EE.UU.)

Convenios Multilaterales

Unión Europea



Los convenios para evitar la doble imposición

Estructuras de los Convenios

- i. Ámbito de aplicación (impuestos comprendidos)
- ii. Definiciones generales (residencia, establecimiento permanente)
- iii. Imposición sobre las rentas (rentas inmobiliarias, beneficios empresariales, dividendos, intereses, regalías, etc.)
- iv. Imposición sobre el patrimonio
- v. Métodos para evitar la doble imposición (métodos de exención e imputación)
- vi. Disposiciones especiales (principio de no discriminación, procedimiento amistoso, intercamio de información)
- vii. Disposiciones finales (entrada en vigor y denuncia)



Doble imposición

Principales técnicas de resolución

Parciales

Método de deducción del impuesto pagado

Temporales

Diferimiento de utilidades devengadas hasta su efectiva percepción (Tax deferral)

Totales

Método de asignación directa o separación de F

Total o integral

Método de exención

Con progresividad

Método de crédito de impuesto-

Sin limitación Con limitación Por imp. exonerados



Método de exención

- ☐ El Estado de residencia no somete a imposición las rentas o patrimonio de FF.
- ☐ La exención de la renta o patrimonio implica un reparto de BI entre los Estados que presentan una conexión con el HI.
- Esta distribución del PT expresa el consenso mundial en cuanto a fortalecer el derecho prioritario de imposición del país de la F y la asunción por parte del Estado de R de eliminar la DTI.
- Cuando la exención es total el país de R acepta una pérdida de recaudación superior a la estrictamente necesaria para eliminar el fenómeno que hasta podría derivar en un supuesto de <u>doble no</u> <u>imposición</u>.



Exención integral y con progresividad

- □ Cuando la **exención es total** afecta la equidad horizontal entre contribuyentes dado que personas con igual capacidad económica soportan cargas fiscales globales distintas en función del origen de las rentas.
- La justificación de la vulneración del principio de igualdad yace en las condiciones intrínsecas de las inversiones extranjeras (> riesgo, < serv. públ., costos de penetración).
- La exención con progresividad se ajusta a las exigencias de los principios de igualdad y capacidad contributiva.
- Los países miembros de la OCDE admiten el cómputo de las bases imponibles positivas y negativas de FE a efectos de la determinación de la progresividad en el país de residencia.
- Exención incondicional VS exención condicional: La "cláusula de sujeción impositiva" no admite la exención incondicional (cómputo aunque las BI no hayan sido gravadas por el Estado de la F) porque en este caso no hay DTI efectiva.



Método de crédito de impuesto

- El Estado que adopta esta medida permite computar contra el impuesto en el país de la R el impuesto análogo exaccionado en el exterior respecto del mismo HI.
- □ El crédito es íntegro: cuando se permite la deducción total de los impuestos pagados en el exterior en relación al mismo HI contra el impuesto nacional que grava la renta mundial del contribuyente → Va más allá de lo necesario para resolver la DTI transfiriendo ingresos tributarios desde el Estado que aplica la técnica al país extranjero con > presión fiscal.
- □ El crédito es limitado: cuando los impuestos extranjeros no pueden exceder el importe del impuesto nacional que correspondería pagar en el Estado de R si las rentas o patrimonios foráneos fueran de origen nacional → Limita la pérdida tributaria al impuesto nacional correspondiente a las rentas de FE impidiendo que la imposición sobre las rentas nacionales se vea indebidamente disminuida.



Implicancias de operar con sujetos radicos en los mismos Precios de Transferencia art. 15 LIG

- Las transacciones que EP domiciliados o ubicados en el país o sujetos comprendidos en los incisos a), b), c) y d) del primer párrafo artículo 49, realicen con
- personas humanas o jurídicas, patrimonios de afectación, establecimientos, fideicomisos y figuras equivalentes, domiciliadas, constituidos o ubicados en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación
- □ no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes.



- Existía una lista de 88 países de baja o nula tributación, que incluía dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados o regímenes tributarios especiales.
- Se aclaraba, además, que se excluirían de la lista a todos aquellos países que hayan celebrado acuerdos de intercambio de información con la Argentina y además no puedan alegar secreto bancario o de otro tipo, que hayan establecido en su legislación interna modificaciones en el impuesto a la renta que le hagan perder la característica de paraíso fiscal.



- 1. Anguila (Territorio no autónomo del Reino Unido)
- 2. Antigua y Barbuda (Estado independiente)
- 3. Antillas Holandesas (Territorio de Países Bajos)
- 4. Aruba (Territorio de Países Bajos)
- 5. Ascención
- 6. Comunidad de las Bahamas (Estado independiente)
- 7. Barbados (Estado independiente)
- 8. Belice (Estado independiente)
- 9. Bermudas (Territorio no autónomo del Reino Unido)
- 10. Brunei Darussalam (Estado independiente)
- 11. Campione D'Italia
- 12. Colonia de Gibraltar
- 13. El Commonwealth de Dominica (Estado asociado)
- 14. Emiratos Árabes Unidos (Estado independiente) (Esta compuesto por siete emiratos: Abu Dhabi, Ajman, Dubai, Fujairah, Ras Al-Khaimah, Sharjah y Umm al-Qaiwain.)
- 15. Estado de Bahrein (Estado independiente)
- 16. Estado Asociado de Granada (Estado independiente)
- 17. Estado Libre Asociado de Puerto Rico (Estado asociado a los EEUU)
- 18. Estado de Kuwait (Estado independiente)
- 19. Estado de Qatar (Estado independiente)
- 20. Federación de San Cristóbal (Islas Saint Kitts and Nevis: Independientes)
- 21. Régimen aplicable a las sociedades holding (ley del 31 de julio de 1929) del Gran Ducado de Luxemburgo
- 22. Groenlandia
- 23. Guam (Territorio no autónomo de los EEUU)
- 24. Hong Kong (Territorio de China)



- 25. Islas Azores
- 26. Islas del Canal (Guernesey, Jersey, Alderney, Isla de Great Stark, Herm, Little Sark, Brechou, Jethou Lihou)
- 27. Islas Caimán (Territorio no autónomo del Reino Unido)
- 28. Isla Christmas
- 29. Isla de Cocos o Keeling
- 30. Islas de Cook (Territorio autónomo asociado a Nueva Zelanda)
- 31. Isla de Man (Territorio del Reino Unido)
- 32. Isla de Norfolk
- 33. Islas Turkas e Islas Caicos (Territorio no autónomo del Reino Unido)
- 34. Islas Pacífico
- 35. Islas Salomón
- 36. Isla de San Pedro y Miguelón
- 37. Isla Qeshm
- 38. Islas Vírgenes Británicas (Territorio no autónomo del Reino Unido)
- 39. Islas Vírgenes de Estados Unidos de América
- 40. Kiribati
- 41. Labuan
- 42. Macao
- 43. Madeira (Territorio de Portugal)
- 44. Montserrat (Territorio no autónomo del Reino Unido)
- 45. Nevis Eliminado por el D. 115/2003 (BO: 23/01/2003)
- 46. Niue
- 47. Patau
- 48. Pitcairn
- 49. Polinesia Francesa (Territorio de Ultramar de Francia)



- 50. Principado del Valle de Andorra
- 51. Principado de Liechtenstein (Estado independiente)
- 52. Principado de Mónaco
- 53. Régimen aplicable a las sociedades anónimas financieras (regidas por la L. 11073 del 24 de junio de 1948 de la República Oriental del Uruguay)
- 54. Reino de Tonga (Estado independiente)
- 55. Reino Hachemita de Jordania
- 56. Reino de Swazilandia (Estado independiente)
- 57. República de Albania
- 58. República de Angola
- 59. República de Cabo Verde (Estado independiente)
- 60. República de Chipre (Estado independiente)
- 61. República de Djibuti (Estado independiente)
- 62. República Cooperativa de Guyana (Estado independiente)
- 63. República de Panamá (Estado independiente)
- 64. República de Trinidad y Tobago
- 65. República de Liberia (Estado independiente)
- 66. República de Seychelles (Estado independiente)
- 67. República de Mauricio
- 68. República Tunecina
- 69. República de Maldivas (Estado independiente)
- 70. República de las Islas Marshall (Estado independiente)
- 71. República de Nauru (Estado independiente)
- 72. República Democrática Socialista de Sri Lanka (Estado independiente)
- 73. República de Vanuatu
- 74. República de Yemen



- 75. República de Malta (Estado independiente)
- 76. Santa Elena
- 77. Santa Lucía
- 78. San Vicente y Las Granadinas (Estado independiente)
- 79. Samoa Americana (Territorio no autónomo de los EEUU)
- 80. Samoa Occidental
- 81. Serenísima República de San Marino (Estado independiente)
- 82. Sultanato de Omán
- 83. Archipiélago de Svbalbard
- 84. Tuvalu
- 85. Tristán Da Cunha
- 86. Trieste (Italia)
- 87. Tokelau
- 88. Zona Libre de Ostrava (Ciudad de la antigua Checoeslovaquia)



Países cooperadores a los fines de la transparencia fiscal

DECRETO 589/13 y RG AFIP 3576

- SUSTITUCIÓN de la lista de países denominados de baja o nula tributación por un nuevo listado de jurisdicciones cooperadoras a los fines de la transparencia fiscal.
- **DEROGACION** de la Lista Taxativa de 87 Jurisdicciones a partir del 7/01/2014.
- □ Competencia de la AFIP
 - •Efectuar el análisis y la evaluación del cumplimiento, en materia de efectivo intercambio de información fiscal, de los acuerdos de intercambio de información en materia tributaria y de los convenios para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información amplio;
 - •Elaborar el listado de los países, dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados y regímenes tributarios especiales considerados cooperadores a los fines de la transparencia fiscal, publicarlo en su sitio "web" (http://www.afip.gob.ar) y mantener actualizada dicha publicación, en función a lo dispuesto en el decreto 589/2013.



Países cooperadores a los fines de la transparencia fiscal

DECRETO 589/13 y RG AFIP 3576

■ Vigencia

- Las disposiciones del decreto 589/2013 entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial (30/05/2013) y serán de aplicación a partir del día que la Administración Federal de Ingresos Públicos publique el listado a que se refiere el inciso b) del Artículo 2°.
- R.G. (AFIP) 3576/13 entró en vigencia a partir del 1 de enero de 2014.
- El listado fue publicado en la página de la AFIP el 7/01/2014.
- A los fines de la aplicación de la normativa de precios de transferencia, la condición de cooperador o no cooperador se determinará conforme el listado publicado vigente al inicio del ejercicio fiscal al cual correspondan imputarse los resultados de las operaciones que se trate.



Listado países cooperantes 2017

PAÍSES, DOMINIOS, JURISDICCIONES, TERRITORIOS, ESTADOS ASOCIADOS Y REGÍMENES TRIBUTARIOS COPERADORES A LOS FINES DE LA TRANSPARENCIA FISCAL



Decreto N° 589/2013

AÑO 2017		
Albania	Camerún	Finlandia
Alemania	Checa, República	Feroe
Andorra	Chile	Francia
Anguila	Chipre	Gabón
Arabia Saudita	China	Georgia
Armenia	Ciudad del Vaticano	Ghana
Aruba	Colombia	Gibraltar
Australia	Corea del Sur	Grecia
Austria	Costa Rica	Groenlandia
Azerbaiyán	Croacia	Guatemala
Bahamas	Cuba	Guernsey
Barbados	Curazao	Honduras
Belarús	Dinamarca	Hong Kong
Bélgica	Ecuador	Hungría
Belice	El Salvador	India
Bermudas	Emiratos Árabes Unidos	Indonesia
Bolivia	Eslovaquia	Irlanda
Brasil	Eslovenia	Isla de Man
Bulgaria	España	Islas Cook
Burkina Faso	Estados Unidos	Islas Marshall
Caimán	Estonia	Islas Vírgenes Británicas
Canadá	Filipinas	Islas Turcas y Caicos



Listado países cooperantes 2017

PAÍSES, DOMINIOS, JURISDICCIONES, TERRITORIOS, ESTADOS ASOCIADOS Y REGÍMENES TRIBUTARIOS COPERADORES A LOS FINES DE LA TRANSPARENCIA FISCAL



Decreto N° 589/2013

AÑO 2017		
Islandia	Moldavia	Samoa
Israel	Mónaco	San Marino
Italia	Montserrat	San Vicente y Granadinas
Jamaica	Naurú	Santa Lucía
Japón	Nigeria	Saint Cristobal y Nevis
Jersey	Niue	Saint Marteen
Kazajistán	Noruega	Senegal
Kenia	Nueva Zelanda	Seychelles
Kuwait	Países Bajos	Serbia
Letonia	Pakistán	Singapur
Liechtenstein	Panamá	Sudáfrica
Lituania	Paraguay	Suecia
Luxemburgo	Perú	Suiza
Macao	Polonia	Túnez
Macedonia	Portugal	Turkmenistán
Malta	Qatar	Turquía
Malasia	Reino Unido	Ucrania
Marruecos	República Dominicana	Uganda
Mauricio	Rumania	Uruguay
México	Rusia	Venezuela



Jurisdicciones no cooperantes

Art. 15.1.1 LIG

- Jurisdicciones que no tengan vigente con la RA un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula amplia de intercambio de información.
- Se considerarán como no cooperantes aquellos países que, teniendo vigente un acuerdo con los alcances definidos en el párrafo anterior, no cumplan efectivamente con el intercambio de información.
- Los acuerdos y convenios aludidos deberán cumplir con los estándares internacionales de transparencia e intercambio de información en materia fiscal a los que se haya comprometido la RA.
- El Poder Ejecutivo Nacional elaborará un listado de las <u>jurisdicciones no</u> cooperantes con base en el criterio contenido en este artículo.



Jurisdicciones de baja o nula tributación

Art. 15.1.2 LIG

• Cualquier referencia efectuada a "jurisdicciones de baja o nula tributación", deberá entenderse referida a aquellos países, dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados o regímenes tributarios especiales que establezcan una tributación máxima a la renta empresaria inferior al 60% de la alícuota contemplada en el inciso a) del art. 69 de esta ley.



Implicancias de operar con sujetos radicados en estas jurisdicciones

Presunción art. 18.2 LPT

- □ Cuando se trate de ingresos d fondos prevenientes de PBT a que alude el art. 15 LIG, cualquiera sea su naturaleza, concepto o tipo de operación, se considerará que tales fondos constituyen incrementos patrimoniales no justificados para el tomador o receptor local.
- Los IP no justificados + 10% en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles, representan ganancias netas del ejercicio en que se produzcan y en su caso, base para estimar las operaciones gravadas omitidas del respectivo ejercicio comercial en el IVA y en impuestos Internos.

La AFIP considerará como justificados aquellos ingresos de fondos a cuyo respecto el interesado pruebe fehacientemente que se originaron en actividades efectivamente realizadas por el contribuyente o por terceros en dichos países o que provienen de colocaciones de fondos oportunamente declarados.

Los aumentos patrimoniales cuyo origen no pruebe el interesado, incrementados con el importe del dinero o bienes que hubiere dispuesto o consumido en el año, se consideran ganancias del ejercicio fiscal en que se produzcan (art. 27 DRLG)



Implicancias de operar con sujetos radicados en estas jurisdicciones

Circular 264/49

Cuando se alegue que el enriquecimiento se origina en la introducción de capitales del exterior y no se pueda demostrar este hecho en forma fehaciente, se lo considerará como probado, siempre que lo corroboren alguna de las circunstancias que se indican:

- que se trate de inversiones efectuadas por el contribuyente al poco tiempo de su ingreso al país, siempre que con anterioridad no hubiese desarrollado en el mismo actividades a las que razonablemente pudiera atribuirse el enriquecimiento o aumento de capital;
- que provenga de la liquidación, reducción o enajenación de inversiones o bienes poseídos por el interesado en el exterior, que guarden relación aproximada en su monto y en el tiempo, con la capitalización comprobada en el país;
- □ que conste el movimiento de cuentas en entidades bancarias o particulares del exterior o del país que reflejen las variaciones aludidas ut supra.



Implicancias de operar con sujetos radicados en estas jurisdicciones Recaudos probatorios

☐ Art. 1525 CCyCo:

"Hay contrato de mutuo cuando el mutuante se compromete a entregar al mutuario en propiedad, una determinada cantidad de cosas fungibles, y este se obliga a devolver igual cantidad de cosas de la misma calidad y especie".

□ Art. 317 CCyCo:

"Fecha cierta. La eficacia probatoria de los instrumentos privados reconocidos se extiende a los terceros desde su fecha cierta. Adquieren fecha cierta el día en que acontece un hecho del que resulta como consecuencia ineludible que el documento ya estaba firmado o no pudo ser firmado después. La prueba puede producirse por cualquier medio, y debe ser apreciada rigurosamente por el juez".



Implicancias de operar con sujetos radicados en estas jurisdicciones Recaudos probatorios

□ Préstamos obtenidos de terceros

- Instrumento público o privado de fecha cierta.
- Calidad de las evidencias para dar por verosímiles a los pasivos declarados.
- Registraciones contables y respaldo de comprobantes fidedignos que acrediten el movimiento de los fondos.

☐ Ingreso de capitales del exterior

- Probanza de que los fondos vienen de actividades desarrolladas en el exterior.
- Registro en actas de asamblea o directorio.
- Referencia a garantías y avales.
- Solvencia del deudor cuando los préstamos son de cierta magnitud.
- Relación pasivo Vs capital o patrimonio neto.



Implicancias de operar con sujetos radicados en estas jurisdicciones

Mario Ortolani – CSJN 16/05/2005

- El Fisco determina incrementos patrimoniales, por considerar injustificados al desestimar los ingresos de capital provenientes del exterior invocados por por el contribuyente, en tanto consideró que no estaban probados su origen y titularidad.
- TFN y CCAF Confirman criterio del Fisco:

No se advierte que se hubiese dado cumplimiento a lo dispuesto en la circular (DGI) 264, del año 1949, toda vez que no existen constancias de liquidación, reducción o enajenación de inversiones o bienes poseídos por el recurrente en Uruguay que guarden relación siquiera aproximada en su monto y en el tiempo con la capitalización comprobada en el país.

No se presenta una situación análoga a la ponderada por esta Cámara en el precedente "Trebas". En tal sentido destacó que en el "sub lite" no hay coincidencia entre las remesas del exterior y el incremento patrimonial, y que no se ha justificado la inversión de tales remesas.

CSJN: Confirma sentencia apelada



- 2009 Acuerdo de Intercambio Automático de Información Financiera en Materia Fiscal (AEOI)
- 2010 FATCA implementado por Estados Unidos
- 2014 Acuerdo Multilateral de Autoridad Competente (MCAA) basado en el Reporte Común Estándar (CRS) para el intercambio automático de información. Existen 3 modelos:
 - Bilateral y recíproco, se usa junto con el art. 26 del Modelo de Convenio de la OCDE
 - Multilateral, reduce los costos de firmar múltiples acuerdos bilaterales
 - No recíproco, se utiliza en casos particulares (jurisdicción que no tiene impuesto a la renta o a las ganancias)

De acuerdo al esquema del CRS cada país requiere información a sus instituciones financieras y la intercambia automáticamente con otras jurisdicciones anualmente.



2014 Acuerdo Multilateral de Autoridad Competente (MCAA)

Informan: bancos, otro tipo de instituciones financieras (brókers), vehículos de inversión colectiva y compañías de seguro.

Reportan: intereses, dividendos, saldos de cuentas, ganancias de ciertos productos de seguros, venta de activos financieros, pagos efectuados con relación a una cuenta.

Sujetos reportables: cuentas mantenidas por individuos y entidades)incluye trust y fundaciones).

RG (AFIP) 4056/2017



AEOI: STATUS OF COMMITMENTS

The table below summarises the intended implementation timelines of the new standard.¹

JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES IN 2017 (49)

Anguilla, Argentina, Belgium, Bermuda, British Virgin Islands, Bulgaria, Cayman Islands, Colombia, Croatia, Cyprus², Czech Republic, Denmark, Estonia, Faroe Islands, Finland, France, Germany, Gibraltar, Greece, Guernsey, Hungary, Iceland, India, Ireland, Isle of Man, Italy, Jersey, Korea, Latvia, Liechtenstein, Lithuania, Luxembourg, Malta, Mexico, Montserrat, Netherlands, Norway, Poland, Portugal, Romania, San Marino, Seychelles, Slovak Republic, Slovenia, South Africa, Spain, Sweden, Turks and Caicos Islands, United Kingdom

JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2018 (51)

Andorra, Antigua and Barbuda, Aruba, Australia, Austria, Azerbaijan³, The Bahamas, Bahrain, Barbados, Belize, Brazil, Brunei Darussalam, Canada, Chile, China, Cook Islands, Costa Rica, Curacao, Dominica, Greenland, Grenada, Hong Kong (China), Indonesia, Israel, Japan, Lebanon, Macau (China), Malaysia, Marshall Islands, Mauritius, Monaco, Nauru, New Zealand, Niue, Pakistan³, Panama, Qatar, Russia, Saint Kitts and Nevis, Saint Lucia, Saint Vincent and the Grenadines, Samoa, Saudi Arabia, Singapore, Sint Maarten, Switzerland, Trinidad and Tobago, Turkey, United Arab Emirates, Uruguay, Vanuatu

JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2019 (3)

Ghana (2019), Kuwait⁴ (2019), Nigeria (2019)

JURISDICTIONS UNDERTAKING FIRST EXCHANGES BY 2019/2020 (6)

Albania (2020), Kazakhstan (2020), Ecuador (2020), Maldives (2020), Oman (2020), Peru (2020)

DEVELOPING COUNTRIES HAVING NOT YET SET THE DATE FOR FIRST AUTOMATIC EXCHANGE (44)

Armenia, Benin, Bosnia and Herzegovina, Botswana, Burkina Faso, Cape Verde, Cambodia, Cameroon, Chad, Côte d'Ivoire, Djibouti, Dominican Republic, Egypt, El Salvador, Eswatini, Former Yugoslav Republic of Macedonia, Gabon, Georgia, Guatemala, Guyana, Haiti, Jamaica, Kenya, Lesotho, Liberia, Madagascar, Mauritania, Moldova, Mongolia, Montenegro, Morocco, Niger, Papua New Guinea, Paraguay, Philippines, Rwanda, Senegal, Serbia, Tanzania, Thailand, Togo, Tunisia, Uganda, Ukraine



País	Tipo de Acuerdo
Andorra	Bilateral - Impositivo
Armenia	Bilateral - Impositivo
Aruba	Bilateral - Impositivo
Azerbaiyán	Bilateral - Impositivo
Bahamas - Ley 26748	Bilateral - Impositivo
Bermudas	Bilateral - Impositivo
China	Bilateral - Impositivo
Costa Rica - Ley 26747	Bilateral - Impositivo
Curação	Bilateral - Impositivo
Ecuador	Bilateral - Impositivo
Emiratos Árabes	Bilateral - Impositivo
Estados Unidos	Bilateral - Impositivo
Guernesey	Bilateral - Impositivo
Guardia Di Finanza - Italia	Bilateral - Impositivo
Isla de Man	Bilateral - Impositivo
India	Bilateral - Impositivo
Irlanda	Bilateral - Impositivo
Islas Caimán	Bilateral - Impositivo
Jersey	Bilateral - Impositivo
Масао	Bilateral - Impositivo
Macedonia	Bilateral - Impositivo
Principado de Mónaco	Bilateral - Impositivo
San Marino - Ley 26749	Bilateral - Impositivo
Sudáfrica	Bilateral - Impositivo
Turkmenistán	Bilateral - Impositivo
Uruguay	Bilateral - Impositivo
OCDE Multilateral (entrada en vigor 01/01/2013)	Multilateral - Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua
OCDE Mollilateral (ertifada ert vigor 01/01/2013)	en Materia Fiscal
OCDE	Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el
OCDL	Intercambio de Información País por País
	Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes para el
OCDE	Intercambio Automático de Información sobre Cuentas
I	I