

denomina *fruit consensu internationali*. (2) Tal *consenso internacional* implicó reconocer jurisdicción tributaria a los estados de residencia, respecto de las ganancias obtenidas por sus residentes en los estados de fuente; ello requirió —por parte de estos últimos— la concesión de su potestad superior para gravar las rentas generadas dentro de sus fronteras. (3)

El simposio celebrado por la Washington University School of Law (abril de 2013), debatió sobre la posibilidad de crear un nuevo marco institucional para la tributación internacional, al extraer la conclusión que el régimen tributario internacional enfrenta —por primera vez, en casi cien años— un *momento definitorio* para introducir cambios fundamentales frente al colapso de su política tributaria, causado por la globalización y la economía digital. (4)

Cualesquiera que hayan de ser los alcances del proyecto BEPS y su plan de acción (5), es menester analizar sus implicancias respecto del *consenso internacional* en el cual se sustentan los principios de la tributación internacional. La OCDE ha definido al proyecto BEPS como *punto de inflexión en la historia de la cooperación internacional en materia tributaria*. (6)

Sin la posibilidad de precisar aún sus efectos, el proyecto BEPS suscita diferentes

renovados dispositivos análogos no más que renovar las reglas del *cat-and-mouse game* entre tales multinacionales y las administraciones tributarias frente a las planificaciones tributarias agresivas. (9)

II. Los orígenes del consenso internacional

Se los debe rastrear en los dispositivos jurídicos de la tributación internacional, creados por Estados Unidos de América. El crédito de impuesto extranjero (*foreign tax credit*), las normas de transparencia fiscal (*controlled foreign corporation, CFC rules*), los métodos de precios de transferencia, el impuesto a las utilidades de sucursales (*branch profit tax*), y las medidas de FATCA (*foreign account tax compliance act*), son *transplantes tributarios* (10), innovaciones estadounidenses hacia otros ordenamientos jurídicos. (11)

El esquema básico, en las primeras décadas del siglo pasado, instituido por Estados Unidos de América, a fin de congeniar el principio de la renta mundial y evitar la doble imposición jurídica, se basó principalmente sobre la adopción de algunas medidas: unilaterales, como la concesión de un crédito de impuesto al análogo pagado en el Estado de la fuente —*tax credit based regime*—, o reconocer una exención a las rentas de fuente extranjera; y bilaterales, como la celebración de convenios para evitar la doble imposición (CDIs), *residence based regime*. (12)

tributación de las rentas de fuente extranjera de ciudadanos y residentes estadounidenses. (13)

En 1928 la Liga de las Naciones diseñó el modelo de tratado bilateral amplio, con vistas a evitar la doble imposición internacional: él sirvió de inspiración (con variantes) a los Modelos de la OCDE, de la ONU y de Estados Unidos de América. (14) Las normas tributarias internacionales se construyeron según este *paradigma bilateral* entre el Estado de residencia y el de la fuente (15), sin perjuicio del impacto de los factores económicos que determinan las relaciones entre los estados, como importadores o exportadores de capital. (16) Al respecto, debe ser destacado que aun cuando la potestad tributaria del Estado de la fuente, esté limitada a la renta obtenida dentro de sus fronteras, por residentes de otros estados, los principios de la tributación internacional asignan superioridad jurisdiccional a la imposición en la fuente, con respecto a la imposición basada sobre la residencia. (17)

Aunque geográficamente circunscripta, esa potestad tributaria del Estado de la fuente es preeminente: así queda demostrado por la necesidad de los estados de la residencia para acomodarse a aquélla, sea por la concesión de exenciones, el crédito por el impuesto extranjero, o una política

El rol de la OCDE y sus directivas —particularmente sobre precios de transferencia (22)— cohesionaron los principios de tributación internacional, orientados cada vez más a regular una realidad comercial con predominio de operaciones intragrupo. Respecto de esto último, no se debe soslayar que principios y criterios como los de independencia y de empresa separada —sumado a la ausencia de un régimen de consolidación tributaria acorde con la realidad económica de un centro encabezado por la casa matriz— atribuyeron relevancia tributaria a las operaciones entre ésta y las filiales; consecuentemente, surgió la exigencia de que las transacciones entre empresas vinculadas se cuantifiquen a valores de mercado (*arm's length standard, ALS*). (23)

Quedó así establecida una *ficción difícil de hacer cumplir* (24) que —como lo destaca con lucidez García Novoa— dio lugar a una *regla internacional de distribución del poder tributario* específica para las empresas multinacionales —en comparación con los contribuyentes no vinculados—, que *les facultó a una alteración para imputar o atribuir las rentas* y que, por derivación, presenta un *factor de potencialidad elusiva*. (25)

CONTINÚA EN LA PÁGINA 2

DOCTRINAS

Proyecto BEPS y sus implicancias para el derecho tributario internacional Mariano F. Braccia	1
La ley 19.550, de sociedades comerciales, reformada por la ley 26.994, sobre Código Civil y Comercial de la Nación Daniel Roque Vítolo	6
Impuesto inmobiliario complementario: reflexión sobre su aplicación al fiduciario Juan Manuel Ocampo	10

NOVEDADES PROFESIONALES..... 11

PANORAMA IMPOSITIVO

Medidas cautelares solicitadas por provincias, con alcance extraterritorial: el Alto Tribunal les ha puesto fin Por Alejandro Pampliega	12
---	----

PET SUPLEMENTO ECONÓMICO TRIBUTARIO

ESTADÍSTICAS, ÍNDICES, COEFICIENTES, TABLAS IMPOSITIVAS Y AGENDA IMPOSITIVA

