

ARBITRAJE TRIBUTARIO

Dr. Leonardo Costa

Profesor de Derecho Financiero y de Fiscalidad Internacional, Universidad Católica del Uruguay.

Profesor de Law and Economics, Universidad de Montevideo.

Postgrado en International Tax Program, Harvard Law School.

Doctor en Derecho y Ciencias Sociales, Universidad de la República, Uruguay.

Diciembre 2024



PROCEDIMIENTOS DE MUTUO ACUERDO (MAPs)

Los Procedimientos de Acuerdo Mutuo (MAPs) son mecanismos que los Tratados Internacionales suelen contener, a efectos de resolver las controversias entre Estados sobre la interpretación o aplicación de los Acuerdos Fiscales.

- Generalmente los MAPs se encuentran establecidos en Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI).
- Un ejemplo típico es el artículo 25 de los Modelos de la OCDE.

Algunos Tratados incorporan una cláusula de arbitraje para resolver el conflicto en caso de que el MAP no sea exitoso: El Arbitraje Tributario.

PROCEDIMIENTOS DE MUTUO ACUERDO (MAPs)

en caso de que en consideración:

- Acceso y Requisitos: El contribuyente afectado debe presentar solicitud formal a las Autoridades Tributarias del Estado de residencia.
- Plazos y Resolución: Suelen estar definidos en los Tratados.
- Confidencialidad y Transparencia:
- Solución amistosa de Disputas:
- Arbitraje en el MAP: Determinados Acuerdos prevén la cláusula de arbitraje en caso de que el MAP no tenga éxito.

PROCEDIMIENTOS DE MUTUO ACUERDO (MAPs)

Ventajas	Desventajas
Resoluciones amistosas	El Procedimiento puede ser lento y complejo
Certeza y estabilidad	Alcance limitado (según lo previsto en el Tratado)
Fomenta cooperación internacional	Desigualdad en la Representación
Prevención de Doble Imposición	Dificultad para negociar en igualdad de condiciones

ARBITRAJE TRIBUTARIO

El Arbitraje Tributario es un mecanismo alternativo de resolución de controversias (Alternative Dispute Resolution – ADR), tendiente a resolver disputas tributarias internacionales entre Estados, de forma imparcial y vinculante, sin necesidad de acudir a Tribunales Nacionales.

Este mecanismo suele utilizarse en aquellos casos en que no sea posible arribar a un acuerdo en Procedimientos de Mutuo Acuerdo (MAPs).

Al igual que los MAPs, el Arbitraje Tributario suele enmarcarse en el ámbito de los Convenios Internacionales para Evitar la Doble Imposición.

Tendencia Internacional sobre el Arbitraje Tributario

Los Tratados Internacionales incluyen cláusulas MAPs y de Arbitraje Tributario, en subsidio.

Algunos de los factores que hacen necesario al Arbitraje Tributario son los siguientes:

1.Globalización y Digitalización:

- a. Economía Digital:**
- b. Impuestos Digitales:**

2.BEPS y la necesidad de soluciones eficientes: El fenómeno de las BEPS y las acciones promovidas por la OCDE han intensificado la necesidad de cooperación internacional en materia tributaria, lo que hace necesaria la implementación de sistemas de arbitraje tributario entre Estados.

Argumentos contra el Arbitraje Tributario

Argumentos basados en soberanía.

Doctrina Calvo: La responsabilidad de un gobierno hacia los extranjeros no puede ser mayor que su responsabilidad hacia sus propios ciudadanos. Esto se traduce en el requisito de que los extranjeros deben hacer valer sus derechos ante los tribunales nacionales y que deben renunciar al derecho a la protección diplomática por parte de sus estados de origen.

Contra Argumento: El problema es que tales reivindicaciones sobre la soberanía fiscal se basan en una falsa percepción de independencia fiscal: la creencia de que el Estado, actuando solo, puede controlar todos los aspectos relacionados con la política fiscal.

Posición dominante en Uruguay sobre el Arbitraje Tributario

Reticencia política por razones de soberanía.

Excepción: “Acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay para el Intercambio de Información Tributaria y Método para Evitar la Doble Imposición”, aprobado por Ley Nº 19.032 de fecha 07/01/2013.

“TITULO IV: MUTUO ACUERDO - ARTÍCULO 12

PROCEDIMIENTO DE MUTUO ACUERDO

- 1. Las Autoridades Competentes de las Partes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Acuerdo mediante el mutuo acuerdo.*
- 2. Además del acuerdo a que se refiere el apartado 1, las Autoridades Competentes de las Partes podrán convenir los procedimientos que deban seguirse en virtud del artículo 5.*
- 3. A fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los apartados anteriores, las Autoridades Competentes de las Partes podrán comunicarse directamente, incluso en el seno de una comisión mixta integrada por ellas mismas o sus representantes”.*

Ventajas y Desventajas del Arbitraje Tributario

Ventajas	Desventajas
Imparcialidad y Neutralidad	Percepción de Inequidad
Reducción de la Politización	Costos y Complejidad
Finalidad y Certeza	Falta de Consenso Internacional
Despolitización de los Conflictos	Posible Erosión de la Soberanía Fiscal
Promoción de la Cooperación Internacional	Incertidumbre en la Participación de los Contribuyentes

Arbitraje Tributario y Soberanía

Algunos aspectos a considerar:

La Prórroga de Jurisdicción es Acordada por los Estados: En este sentido, resulta cuestionable la pérdida de soberanía ya que, precisamente, los Estados acuerdan en los Tratados Internacionales someter las controversias al Arbitraje Internacional.

Posibilidad de un MAP Previo: Si bien algunos autores han planteado la posibilidad de establecer Arbitrajes Tributarios Obligatorios, generalmente estos Procedimientos funcionan con posterioridad a Procedimientos de Acuerdo Mutuo, o por lo menos se cuenta con la potestad de recurrir a estos.

Asimetría de Poderes: Sin perjuicio de los puntos anteriores, la asimetría de poder entre los Estados, ya sea por motivos económicos o políticos, es un tema latente y difícil de superar en el ámbito de las relaciones internacionales actual.

Intervención de los Contribuyentes

I.Optativo para el contribuyente acceder al procedimiento

II.La intervención de los Contribuyentes debe encontrarse establecida en los Tratados Internacionales.

III.La Tutela Jurisdiccional Efectiva, implicaría que los Contribuyentes gocen con legitimación activa para promover el Arbitraje Tributario ante determinadas circunstancias (Por ejemplo, si estuvieran siendo sometidos a una Doble Imposición).

Discurso del Juez Gutiérrez Ortiz Mena – 2024 IBA Annual Conference

“Creo que el arbitraje representa un mecanismo de resolución de conflictos más coherente para abordar las preocupaciones sobre el desequilibrio de poder. Además, nos saca de la dañina unilateralidad que a veces ha caracterizado al régimen fiscal internacional, y que evidentemente no es apropiada para hacer frente a la BEPS. Por último, en cuanto a la cesión de soberanía que se dice que implica el arbitraje, lo cierto es que un concepto de autosuficiencia fiscal ya no es concebible en nuestro mundo globalizado. Un problema internacional exige una solución internacional, y esto se aplica tanto a la regulación normativa como a los mecanismos de solución de controversias”.

Problemas a resolver

El Contribuyente quien sufre las consecuencias de no existir un MAP

1. ¿Debería poder solicitar el arbitraje contra uno o ambos estados involucrados en el MAP?
2. ¿Debería tener el derecho de impugnar un acuerdo alcanzado en el MAP?
3. ¿Podrían saltarse el MAP por completo e ir directamente al arbitraje?
4. Rol del contribuyente en el derecho internacional quien en definitiva es la base y esencia de todo el derecho.

MUCHAS GRACIAS

