

**Voces:** REPUBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY ~ INTERCAMBIO DE INFORMACION FISCAL ~ SECRETO BANCARIO ~ CONVENIO PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICION ~ INMUEBLE ~ INMUEBLE UBICADO EN EL EXTERIOR ~ ACTIVOS EN EL EXTERIOR ~ EVASION FISCAL ~ FISCO NACIONAL ~ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS ~ INSPECCION FISCAL ~ FISCALIZACION DE TRIBUTOS

## **Proyecto de acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay: intercambio de información tributaria, levantamiento del secreto bancario y métodos para evitar la doble imposición internacional** **La Ley**

**Título:** Proyecto de acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay: intercambio de información tributaria, levantamiento del secreto bancario y métodos para evitar la doble imposición internacional

**Autor:** La Ley

**Publicado en:** PET 12/06/2012, 1

La Ley entrevistó a destacados especialistas en materia tributaria sobre el proyecto de acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay para el intercambio de información tributaria y método para evitar la doble imposición internacional. A continuación se transcriben las respuestas formuladas por las personalidades entrevistadas.

**1) ¿Qué consecuencias inmediatas tendrá para los argentinos con activos financieros o inmuebles en Uruguay, el acuerdo de intercambio de información tributaria proyectado entre Argentina y Uruguay una vez que sea aprobado por los congresos de los dos países?**

• En principio, no debería tener ninguna "consecuencia inmediata" para los argentinos con activos financieros o inmuebles en Uruguay. Entendiendo la expresión "consecuencia inmediata" como una suerte de persecución indiscriminada y arbitraria de inversores argentinos en el país vecino.

El acuerdo es una herramienta para facilitar el control de la evasión fiscal.

El inversor argentino que cuente (por razones de seguridad y previsibilidad) con activos en Uruguay y que nada haya ocultado a la AFIP no tendrá, obviamente, que temer ninguna "consecuencia inmediata".

Distinto será el caso, claro está, del inversor que haya recurrido al país vecino para evitar poner en conocimiento del órgano de recaudación la existencia de sus activos. Este último es el que sí debería esperar, una vez ratificado el acuerdo, alguna "consecuencias"; en particular, que la AFIP pueda conocer lo que antes, en principio, no podía.

De todas formas, esa "consecuencia" no será "inmediata", sencillamente porque el acuerdo no prevé norma alguna que permita inferir una suerte de "persecución, hostigamiento o caza sistematizada" de inversores.

Tal como expresamente lo dispone el punto 4, del art. 2 del acuerdo, el mismo no incluye medidas dirigidas a la simple recolección de evidencias con carácter meramente especulativo ("fishing expeditions"). Esta declaración se encuentra avalada por el contenido normativo del acuerdo, por ejemplo, cuando se enumeran los requisitos que debe cumplir la solicitud de información, se debe mencionar, entre otros detalles, el fin tributario por el cual se solicita la Información —art. 5, inc. 5, ap. d)— y los motivos para creer que la Información solicitada es previsiblemente relevante para el requirente —art. 5, inc. 5, ap. e).

De igual manera, no se trata de un acuerdo para que ambos países se brinden información de manera generaliza, sea subjetiva u objetivamente. Más bien, la información debe estar referida a personas individualizadas —art. 5, inc. 5, ap. a)— y dentro del marco de procesos de investigación o inspección —art. 5, inc. 5, ap. a)—. En otras palabras, debe ser información relevante para la determinación, liquidación, implementación, control y

recaudación de impuestos o para la investigación y enjuiciamiento de asuntos tributarios —art. 2, inc. 1—.

Es decir, el pedido de información debe estar circunstanciado, fundado e individualizada la persona respecto de la cual se solicita información. Esto da cuenta, como ya dijimos, que se trata de una herramienta para facilitar el control de la evasión fiscal y no la mera persecución de inversores. (Iván Di Chiazza)

- La consecuencia inmediata es que el Fisco argentino podrá obtener información obrante en Uruguay de todos los residentes argentinos y relativa a "todos" los impuestos vigentes en Argentina y lo que luego se instituyan para suplantarlos. Ello significa que, de ahora en más, será muy complicado no pagar impuestos en Argentina que no se pagaban bajo el amparo del secreto fiscal que existía en Uruguay.

Limitaciones:

- No se prevé que la aplicación del acuerdo sea retroactiva; por lo tanto, afectará cualquier información a partir de su entrada en vigor.

- La información se tratará de manera confidencial (no podrá comunicarse a ninguna otra Persona, entidad, autoridad o a cualquier otra jurisdicción sin el expreso consentimiento por escrito de la Autoridad Competente de la Parte Requerida).

- Seguirán siendo aplicables los derechos y las garantías reconocidas a las Personas por las leyes o las prácticas administrativas de la Parte Requerida

- No se permite la recolección especulativa ni masiva. (Rodolfo Salassa Boix)

- En principio que, en el marco de un proceso de fiscalización o de investigación por evasión fiscal, la AFIP podría requerir al Uruguay que le remita todo dato, declaración, documento o registro que tenga de un determinado contribuyente (persona física o jurídica) siempre y cuando le detalle el período respecto del cual quiere información, el fin tributario de dicha información y que haya agotado todos los medios para obtener en el país la misma información que solicita afuera. (Ricardo Gabilondo)

- Una vez que éste ratificado, el fisco argentino podrá solicitar información de relevancia tributaria vinculada a los períodos fiscales que se inicien desde esa fecha. (Flavia Melzi)

- Este acuerdo se enmarca en las facultades que tiene AFIP para verificar a los contribuyentes, dadas por el D. 618/97, de hecho Argentina ya tiene firmados otros acuerdos de intercambio de información con Brasil, Chile, Perú, España, China, Costa Rica y Ecuador. Siendo ello así, este acuerdo lo que hará es encausar en un procedimiento el intercambio de información. Si este acuerdo no existiera Argentina podría hacerlo por vía diplomática. En este contexto no se puede dejar de lado que Uruguay quiere en cierta forma recomponer su imagen frente a los organismos internacionales, no hay que olvidarse que la reforma del 2007 eliminó a las SAFI. (Daniela Kumor)

- En lo inmediato no tendrá consecuencias para los argentinos que poseen activos financieros o inmobiliarios en Uruguay, ya que el fisco uruguayo sólo intercambiará información a pedido (no automática ni espontánea) y específica (referida a un contribuyente determinado sujeto a fiscalización por el fisco argentino. Y lo más importante, sólo cuando: 1) el pedido este debidamente fundado en elementos de convicción que acrediten razonablemente la titularidad de la cuenta o la propiedad de sociedades o demás entidades en cabeza del sujeto fiscalizado, y 2) el pedido de información sea presumiblemente relevante para la determinación de obligaciones tributarias de aquel sujeto. (Darío Rajmilovich)

- El art. 2 del proyecto define, con suficiente claridad —en sus puntos 1, 2 y 3—, el alcance y las circunstancias según las cuales se ha de aplicar el acuerdo.

Importa destacar el contenido del punto 4 de ese art. 2, en cuanto excluye del acuerdo las "medidas dirigidas únicamente a la simple recolección de evidencias con carácter meramente especulativo", y en ese sentido atribuye ese carácter a las conocidas como "expediciones de pesca".

Las consecuencias del acuerdo, para los argentinos con activos financieros o inmuebles en

Uruguay, aparecen previstas en su art. 5, punto 4, en particular, según el cual la autoridad competente —en el caso de la República Argentina lo es la Administración Federal de Ingresos Públicos, a tenor del art. 1, punto 1, inc. (d), subinciso (i)— podrá requerir, a la otra parte contratante, datos como los enumerados en los incisos a), b) y c) de ese punto 4.

Sin embargo, se deben tener muy presentes las limitaciones que instituye el art. 6 del acuerdo en lo atinente a los supuestos allí planteados en los cuales la Parte requerida puede rechazar una solicitud de información. (Adolfo Atchabahian)

## **2) ¿Los intercambios de información podrán ser masivos, o se aplicarán sólo a casos individuales?**

- No podrán ser masivos. Como ya se mencionó existe una doble limitación: subjetiva y objetiva. La primera en cuanto a que la persona respecto de la cual se solicita información debe estar individualizada. La segunda, porque ese requerimiento de información no se puede dar en abstracto sino en el marco de procesos de investigación o inspección. (Iván Di Chiazza).

- Se aplicará a casos individuales y con una serie de requisitos sine qua non para su admisibilidad que apuntan a la individualización del sujeto y del impuesto (el propio acuerdo prohíbe la recolección de información masiva):

- a) la identidad de la persona sometida a inspección o investigación;
- b) el período respecto del cual se solicita la Información;
- c) la naturaleza de la Información solicitada y la forma en la que la parte requirente desearía recibirla;
- d) el fin tributario por el cual se solicita la Información;
- e) los motivos para creer que la Información solicitada es previsiblemente relevante para la administración y aplicación de los impuestos de la parte requirente, con relación a la persona identificada en el inciso (a) de este apartado;
- f) los motivos para creer que la información solicitada es conservada por la parte requerida u obra en poder o bajo el control de una persona que se encuentre en la jurisdicción de la parte requerida;
- g) en la medida en que se conozcan, el nombre y la dirección de toda persona que se crea que posee la Información solicitada o pueda obtenerla;
- h) una declaración que estipule que la solicitud es de conformidad con las leyes y prácticas administrativas de la parte requirente, que si la solicitud de Información se realizara dentro de la jurisdicción de la parte requirente, entonces, la autoridad competente de la parte requirente estaría en condiciones de obtener la información conforme a su legislación o en el curso normal de la práctica administrativa y que dicha solicitud es de conformidad con lo estipulado en el acuerdo;
- i) una declaración que estipule que la parte requirente ha utilizado todos los medios disponibles en su propio territorio para obtener la Información, salvo aquellos que dieran lugar a dificultades desproporcionadas. (Rodolfo Salassa Boix)

- Según el artículo 2, inc. 4 el acuerdo no incluye medidas dirigidas únicamente a la simple recolección de evidencias con carácter meramente especulativo ("fishing expeditions") y por otro lado en el artículo 5, inc. 5 se establecen los requisitos de la solicitud de información y allí claramente se incluye la identificación de la persona sometida a inspección o investigación, es decir que sólo se puede requerir y utilizar válidamente información requerida como consecuencia de investigación/fiscalización en trámite. Esto eliminaría la posibilidad del citado intercambio masivo. (Ricardo Gabilondo)

- No podrán ser masivos sino vinculados a una investigación particular. El tratado prohíbe las expediciones de pesca (fishing expedition). (Flavia Melzi)

- Los intercambios de información en general pueden ser referidos a casos puntuales cuando se identifica a un sujeto en particular o pueden hacerse también respecto de

información general que se requiere, por ejemplo, detalle de inversiones de sujetos del país requirente en el país requerido, detalle de retenciones del impuesto a la renta de éstos, etc. (Daniela Kumor)

- No pueden ser masivos, se aclara en el Acuerdo que quedan excluidas las expediciones de pesca. (Darío Rajmilovich)

- El art. 5, punto 5, del acuerdo sugiere la idea de su aplicabilidad sólo a casos individuales, habida cuenta también de la limitación antes aludida, la del art. 2, punto 4. (Adolfo Atchabahian)

### **3) ¿Debe intervenir un juez, o un pedido del ente recaudador AFIP será suficiente para que Uruguay entregue información sobre un contribuyente argentino con bienes en el país?**

- Esta es una pregunta clave cuya respuesta no es sencilla. A nuestro criterio hay algunas contradicciones; no obstante, creemos que se puede ensayar una explicación.

Hoy, si se quisiera levantar el secreto bancario se debería recurrir a la justicia. Sólo un Juez del vecino país puede levantar, con determinadas condiciones, el secreto bancario. La instancia es apelable.

Este esquema podría hacer suponer que se mantiene en el marco del acuerdo Argentina — Uruguay; ello, a tenor del art. 2, inc. 3 cuando dispone: "...Los derechos y las garantías reconocidas a las Personas por las leyes o las prácticas administrativas de la Parte Requerida seguirán siendo aplicables".

Se podría pensar, entonces, que el intercambio de información deberá seguir las instancias judiciales internas de nuestro vecino país. Sin embargo, no creemos que tal sea la lectura correcta del acuerdo.

En efecto, el art. 2, inc. 2 dice que la información se intercambiará conforme a las disposiciones del acuerdo, vale decir, pareciera independizarse de cualquier procedimiento interno.

Esto encuentra sustento, a su vez, en el hecho de que en el caso de Argentina será la AFIP quien solicitará directamente la información al Ministerio de Economía y Finanzas del Uruguay, quien, en caso de cumplirse con todos los recaudos "proporcionará" la información —art. 5, inc. 1—. Se puede ver que la "proporción" de información es directa, sin otros intermediarios o procedimiento judiciales. No se encuentra condicionada, ni sujeta a la intervención y/o decisión judicial alguna.

Lo anterior supone que esa información que es "proporcionada" de manera directa por la parte requerida a la requirente se encuentra en poder de aquélla ya que para el caso que así no sea, se prevé que la parte requerida utilizará "...las Medidas para la Obtención de Información necesarias para poder brindar a la Parte Requirente la Información solicitada" —art. 5, inc. 2— y ellas comprenden los procedimientos administrativos y judiciales a ese efecto — art. 1, inc. h).

Esto indica, claramente, que pueden existir dos niveles de información. Uno, la información con la que cuenta la autoridad competente (AFIP en Argentina y Ministerio de Economía en Uruguay) en cuyo caso, ante un requerimiento en forma, la proporción de información será directa, sin intermediarios. Dos, la información con que dicha autoridad no cuenta y deba recurrir a procedimientos administrativos o judiciales para obtenerla en cuyo caso, estimamos, seguirá interviniendo la justicia uruguaya.

Dado el secreto bancario vigente en el país vecino, es obvio que la autoridad de aplicación de ese país no cuenta con la información financiera de inversores argentinos, de modo tal que, ésa no será, en principio, una información en poder de la autoridad de aplicación de ese país y por ende, ella deberá recurrir a los procedimientos internos (léase, orden judicial) para su obtención.

Distinto será el caso, claro está, cuando se trate de información que la autoridad de aplicación uruguaya disponga por sí misma (vgr. informes de sociedades o inmobiliarios), en

tal caso, deberá proporcionar de manera directa dicha información. (Iván Di Chiazza)

- En principio, basta con la solicitud directa por parte de AFIP, ya que se trata de un intercambio que opera directamente entre administraciones (Resolución 336/03 del Ministerio de Economía y Producción, Decreto 618 (97 y Ley 25.795). Aunque con las restricciones señaladas en el punto anterior. (Rodolfo Salassa Boix)

- En todo el texto del acuerdo se hace referencia las "autoridades competentes" como aquellas que serán las "requerentes" o las "requeridas" y en el artículo 1, inc. 1 punto d) se define a la "autoridad competente" para el caso de Argentina al titular de la AFIP o su representante autorizado y en el caso de Uruguay al Ministro de Economía y Finanzas o su representante autorizado. Este es un punto a destacar ya que el acuerdo hace énfasis en el intercambio de información para investigar asuntos "Penales Tributarios" y en nuestro sistema institucional, el derecho penal sólo lo puede administrar el Poder Judicial (art. 18, Constitución Nacional), no el Poder Ejecutivo (en este caso por intermedio de la AFIP). (Ricardo Gabilondo)

- Por pedido de la autoridad competente. (Flavia Melzi)

- No es necesario que intervenga un juez porque este acuerdo está dentro del marco de facultades que tiene AFIP para verificar a los contribuyentes residentes argentinos. Lo que no está permitido es la recolección de evidencias con carácter meramente especulativo, es decir, todo pedido debe enmarcarse en un procedimiento de verificación que desarrolle el fisco para controlar las determinaciones tributarias y en su caso determinar si existen o no diferencias. (Daniela Kumor)

- Se aplican los procedimientos domésticos previstos en la legislación uruguaya. Estos indican que en el caso de cuentas bancarias y demás activos financieros gestionados por intermediarios financieros se requiere la autorización judicial (justicia civil), con la posibilidad de apelación con efecto suspensivo. Por otro lado, en materia de titularidad de sociedades y otras entidades, se estaría organizando un registro que llevaría el Banco Central de Uruguay, al cual sí tendría acceso directo el fisco uruguayo a los fines de satisfacer los intercambios de información que cumplan los requisitos legales. (Darío Rajmilovich)

- El art. 5, punto 4, prevé que la autoridad competente —sin necesidad de exigir intervención judicial previa alguna— "está facultada para obtener" información de la Parte requerida, con los alcances y restricciones ya explicadas con anterioridad en nuestra respuesta. (Adolfo Atchabahian)

#### **4) En caso de que un juez deba expedirse antes de levantar el secreto bancario, ¿qué tan complicado es conseguir esa orden judicial?**

- Difícil es precisar. Levantar el secreto bancario, no es imposible pero tampoco es tarea sencilla. Los planteos deben estar bien fundados. Por regla, la justicia del país vecino ha sido bastante celosa al respecto ya que levantar el secreto es una salvedad a la regla y por ende se ha interpretado de manera restrictiva.

Si el acuerdo de marras puede o no hacer variar esos criterios, es algo que no sabemos. Imaginamos que no, salvo claro está, que junto a la ratificación del acuerdo se apruebe alguna norma que facilite o amplíe el levantamiento del secreto en cuestión. (Iván Di Chiazza)

- En este punto hay que tener en cuenta la limitación del punto 1 en cuanto a que se respetarán las garantías de cada país. En el caso de Argentina, si fuera el país requerido (será lo más extraño), no haría falta por ejemplo, ya que el secreto bancario no se le aplica al Fisco. Hasta hace unos días en Uruguay el secreto bancario protegía al contribuyente pero ahora parece que hay un acuerdo con AFIP para levantarlo, pero no domino mucho esta noticia. (Rodolfo Salassa Boix)

- El juez competente es el que debe levantar el secreto bancario en el país en el cual se encuentren los activos financieros. Es decir: si hablamos del secreto bancario en Argentina como para que intervenga un juez local, el secreto bancario no existiría frente a la AFIP.

En cambio, si de lo que hablamos es del secreto bancario en Uruguay, habrá que analizar la legislación de fondo uruguayo en la materia y la procesal para ver cuál es el procedimiento y cuál el juez uruguayo con competencia. Entiendo que un Juez argentino no podría solicitar el levantamiento del secreto bancario uruguayo, además que no se trata de la "autoridad competente" que menciona el Acuerdo para requerir información (lo que es ilógico por cierto, porque el juez que investigue le va a tener que pedir a la AFIP que le requiera a su par uruguayo la información). (Ricardo Gabilondo)

- No es complicado, pero lleva cierto tiempo (el acuerdo fija un plazo de 90 días); es apelable y por otro lado, si el pedido no está debidamente justificado en su grado de convicción y relevancia, es de esperar que los jueces se expidan denegando el pedido. (Darío Rajmilovich)

- En cuanto fuere atinente al secreto bancario que estuviese vigente en el país requerido, el art. 6, punto 2, del acuerdo pareciera instituir la norma según la cual no se impone a la parte requerida "la obligación de brindar información sujeta al secreto profesional, comercial, empresarial, mercantil o a un proceso industrial". (Adolfo Atchabahian)

### **5) ¿La autoridad fiscal argentina tiene alguna forma legal de eludir el carácter no retroactivo de la información?**

- Tal como surge del Título V - Artículo 13, la autoridad fiscal argentina (AFIP) no tiene ninguna forma "legal" de eludir el carácter de no retroactivo de la información.

El acuerdo recién regirá a partir de su entrada en vigor, y llegado el caso que la AFIP obtuviera información por fuera de este intercambio, entiendo que aquella no tendrá validez legal. (Fabián Menéndez)

- Entiendo que la autoridad fiscal argentina, en tanto ha sido instituida en el acuerdo como "autoridad competente" no podrá eludir el acuerdo, ya que implica una clara violación al principio pacta sunt servanda, lo que incluso despoja de validez la información obtenida. Además es claro en el acuerdo en cuanto a que la autoridad competente de la parte requerida podrá negarse a brindar información en dicha circunstancia, tal como indica el art. 6.1.a). (Cristian Scoponi)

- A mi criterio la AFIP no puede eludir la vigencia del acuerdo y si obtiene una información por fuera del intercambio, no tendrá validez legal. (César Litvin)

- Si bien habrá que ver cómo las autoridades respectivas ponen en marcha el acuerdo, por cómo está redactado, la "no retroactividad" sólo funcionaría respecto de los datos que se pueden solicitar al fisco uruguayo (se refiere a información relativa a períodos fiscales que se inicien luego de la entrada en vigencia del acuerdo). Es decir, el carácter no retroactivo de la información que se solicita significa que no se podrá informar respecto de la propiedad de bienes de residentes argentinos en períodos anteriores a la puesta en vigencia del acuerdo.

Otra cosa muy distinta consiste en la posibilidad de la AFIP de aplicar, con los datos "actuales" que le suministre el fisco uruguayo, aquellos impuestos a su cargo respecto de todos aquellos períodos no prescriptos, es decir, "hacia atrás".

Por lo tanto, no resulta siquiera necesario para el fisco argentino "eludir" el carácter no retroactivo de la información, ya que el convenio no impide la aplicación de sus impuestos por los períodos no prescriptos respecto de bienes informados posteriormente a su vigencia. (Diego Fraga)

### **6) ¿Cómo funcionará la no retroactividad sobre el intercambio informativo del que habló el ministro de Economía de Uruguay al anunciar la firma del acuerdo si los bienes y/o depósitos son de carácter permanente?**

- La no retroactividad funciona así. Más allá del carácter permanente que tenga un depósito, una caja de ahorro, o la titularidad de un rodado, o un inmueble, la República Oriental del Uruguay al recibir una solicitud de información (por escrito) sólo responderá respecto de aquellos datos, declaraciones, documentos o registros que posea (depósitos y/o bienes) de esa persona por la que se le pide la información **a esa fecha**.

A fin de ampliar y clarificar la respuesta la ejemplificamos:

Supongamos un plazo fijo (de renovación automática) constituido en el Uruguay a mediados del año 2008 por un contribuyente residente en la Argentina, que no lo tenga declarado ante AFIP.

a) Si el contribuyente aún hoy es titular de dicho plazo fijo, la ROU informará respecto de la tenencia del mismo, y la AFIP podrá perseguir el cobro de los impuestos no abonados por la justificación del monto del capital impuesto en su momento (año 2008), el impuesto sobre las rentas que ha obtenido todos estos años producto de dicha imposición, así como también el Impuesto sobre los Bienes Personales por los años 2008 al 2011 inclusive.

b) Si el contribuyente ya no fuera titular de dicho plazo fijo (ej. lo cobró en el mes de marzo), entonces la ROU no podrá informar sobre su existencia, ya que si lo hiciera, entonces estaría violando la cláusula de "no retroactividad". (Fabián Menéndez)

- En este punto, es dable avizorar algún conflicto, sin embargo entiendo que se podrán informar estados, situaciones, calidades siempre que conserven actualidad y con independencia de la fecha del acto que origina dicho estado, situación o calidad. Indudablemente que este es el criterio rector que cabe adjudicar a dicha situación, que podrá requerir alguna precisión complementaria ante la casuística. Por lo demás habrá que tener presente que la retroactividad en el intercambio colisiona no sólo con las disposiciones del acuerdo, sino también con lo preceptuado en el artículo 28 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados que establece: "Las disposiciones de un tratado no obligarán a una parte respecto de ningún acto o hecho que haya tenido lugar con anterioridad a la fecha de entrada en vigor del tratado para esa parte ni de ninguna situación que en esa fecha haya dejado de existir, salvo que una intención diferente se desprenda del tratado o conste de otro modo". Lo que sí habrá que dilucidar en cada caso es si la información que se considera relevante tributariamente lo es respecto del acto generador o del estado, situación o calidad actual y generada por aquél, con lo cual habrá que adentrarse en la matriz del tributo en cuestión. (Cristian Scoptoni)

- Uruguay informará actividades o bienes desde la vigencia del acuerdo. A partir de esa información, pueden darse distintas situaciones. Por ejemplo:

a) Adquisición de un inmueble en un año no prescripto —2009— por parte de un contribuyente argentino que no lo tiene declarado y sigue siendo titular de ese bien.

Uruguay informará la tenencia de ese inmueble y la AFIP podrá determinar los impuestos no pagados por la justificación del capital, las rentas generadas y el IBP de los períodos 2009, 2010 y 2011.

b) Mismo ejemplo, pero a la fecha de entrada en vigencia del convenio, el contribuyente argentino enajenó el bien.

En este caso, el intercambio de información no va hacia atrás, no se informa retroactivamente. (César Litvin)

- Habrá que ver cómo se aplica en la práctica, pero por cómo está redactado el acuerdo, surge lo siguiente: si luego del momento de la entrada en vigencia del acuerdo (es decir, luego de la aprobación parlamentaria y la notificación pertinente entre los gobiernos) los bienes no declarados oportunamente ante la AFIP por residentes argentinos permaneciesen en su propiedad, el organismo fiscal argentino podría utilizar los datos que reciba del fisco uruguayo para reclamar todos aquellos impuestos adeudados y no ingresados por todos los períodos no prescriptos.

Es decir, la AFIP no podrá solicitar datos referidos a períodos anteriores al acuerdo. Por ejemplo: la información de si un determinado sujeto poseía en el año 2009 una cuenta bancaria en el Uruguay. No obstante, si dicha cuenta bancaria permaneciese en el patrimonio del dicho luego de la vigencia del acuerdo, y esto fuese informado a la AFIP, a menos que el contribuyente pueda justificar que se trataba de fondos oportunamente declarados, el organismo va a poder aplicar determinadas figuras vigentes en nuestra legislación (presunciones y otros elementos probatorios) para reclamar todos aquellos impuestos

ingresados oportunamente: por ej., consideración de incrementos patrimoniales no justificados en el impuesto a las ganancias, en algunos casos posibilidad de considerarlos ventas omitidas en el IVA, reclamo por todos los períodos no prescriptos en el impuesto sobre los bienes personales, etc.

Además, la AFIP aplicará los accesorios y sanciones que resulten pertinentes, que en algunos casos podrían dar lugar a la aplicación de la ley penal tributaria. Aquí cabe aclarar que si bien el acuerdo establece que, en materia penal tributaria, el convenio se aplica desde la fecha de entrada en vigor (podría ser considerado como una defensa válida para un contribuyente argentino, para el caso de que la AFIP lo denuncie penalmente), para "poner en orden" tales casos, nuestro Congreso debería sancionar una amnistía fiscal, ley de regularización o blanqueo para este tipo de casos. Ello así, ya que no surge claramente del acuerdo la eximición de las sanciones cuya aplicación corresponda en virtud de los casos objeto de intercambio.

En suma, aquellos contribuyentes del fisco argentino que han ocultado sus bienes en Uruguay, en tanto no se desprendan (cuanto menos, formalmente) de tales propiedades antes de la vigencia del acuerdo, estarán sujetos a consecuencias legales en su país. Ello, sin perjuicio de las medidas para evitar la doble imposición que también contiene el convenio, las que se aplicarán para los períodos posteriores a la vigencia del acuerdo.

Por otra parte, hay algunos tramos del acuerdo que parecerían dejar fuera del intercambio determinados datos. Por ejemplo: se establece que "la parte requerida no estará obligada a facilitar la información que no obre en poder de sus autoridades o que no esté en posesión o bajo el control de personas que se hallen en su jurisdicción territorial". Especialistas uruguayos han dicho que la Argentina no podría acceder a los datos de clientes con cuentas bancarias abiertas a través de oficinas de representación de bancos del exterior instaladas en zonas francas, ya que las operaciones que administran están sujetas al secreto bancario, por ejemplo, de Estados Unidos. (Diego Fraga)

### **7) ¿Los titulares de sociedades anónimas uruguayas que hayan sido constituidas por argentinos para adquirir bienes o formar activos en Uruguay podrán ser alcanzadas por este acuerdo?**

- Si, tal como surge del artículo 5º, el presente acuerdo faculta a los estados a obtener y proporcionar —previo requerimiento por escrito— información vinculada a la propiedad de sociedades, sociedades personales, fideicomisos, fundaciones y otras personas, incluida la información sobre propiedad respecto de todas las Personas que componen una cadena de propiedad; en el caso de fideicomisos, información sobre los fiduciantes, fiduciarios, y beneficiarios; en el caso de fundaciones, información sobre los fundadores, miembros del consejo de administración u órgano similar y beneficiarios.

Destacamos que seguramente en fecha próxima Uruguay convierta en nominativas a las acciones, ya que la última semana del 2011 ingresó un proyecto de ley en tal sentido en el Parlamento del vecino país.

Ampliando la respuesta, debemos decir que conforme lo establece el artículo 3º, la parte requerida no estará obligada a facilitar la información que no obre en poder de sus autoridades, o que no esté en posesión o bajo el control de Personas que se hallen en su jurisdicción territorial.

Por último, mencionemos que el acuerdo no impone a las partes contratantes la obligación de obtener o proporcionar información sobre la propiedad con respecto a sociedades que cotizan en bolsa o fondos o planes de inversión colectiva públicos, a menos que dicha información pudiera obtenerse sin ocasionar dificultades desproporcionadas (falta definir qué se entiende por tal). (Fabián Menéndez)

- Es indudable que serán alcanzados por el acuerdo, ya que no se prevén exclusiones en base a dichas calidades. Lo que si se deberá satisfacer en todos los casos, y que es donde radicarán los mayores conflictos, es lo referente a la relevancia tributaria de la información intercambiada, tal como lo aclara el art. 2 en sus numerales 1 y 4. (Cristian Scoponi)



- El acuerdo alcanza información sobre todas las personas que componen la "cadena de propiedad" de sociedades, sociedades personales, fideicomisos, fundaciones y otras personas jurídicas. También se pueden solicitar datos de ciertos directivos o sujetos vinculados con las entidades (por ejemplo: miembros del consejo de administración en fundaciones) y respecto de la vinculación entre las entidades en cuestión.

Por otra parte, si bien el acuerdo estatuye que la administración a la que se le pidan los datos deberá utilizar todas las medidas para la obtención de la información necesaria, debería tratarse de información que esté en poder de las personas que obren en su jurisdicción. Por lo tanto, no se alcanzarán (como ocurre, lógicamente, en muchos de estos acuerdos) los datos que obren en otras jurisdicciones (por ej., a los accionistas de una sociedad constituida en un paraíso fiscal, accionista a su vez de una sociedad uruguaya), como muchas veces ocurre.

Por otro lado, cabe destacar que, hasta el momento, en Uruguay las acciones no son nominativas. Si bien existe un proyecto de ley para conocer la titularidad de las acciones al portador, habrá que ver cómo se sanciona (se espera que esté aprobado en junio o en julio).

La efectividad en la aplicación del acuerdo, por lo menos respecto de las sociedades uruguayas pertenecientes a argentinos, va a depender indudablemente de los pormenores de la ley que se sancione en el parlamento uruguayo acerca de la titularidad accionaria. (Diego Fraga)

Especial para La Ley. Derechos reservados (ley 11.723)