

Solvay Indupa

TFN “B”, 08/03/2022

Dra. Gabriela RIGONI

Buenos Aires, Noviembre de 2022

1

SOLVAY INDUPA: Situación bajo análisis

Establecimiento Permanente



- ✓ Configuración del instituto;
- ✓ Con la consecuente obligación de ingreso local;
- ✓ En períodos anteriores a la Reforma 2017 (2001-2007);
- ✓ En que no mediaba una definición normativa en la Ley local;
- ✓ Consideraciones adicionales: el sujeto del exterior es
 - ✓ Accionista de la Cía. local;
 - ✓ Residente de Bélgica (país con el que ARG ha suscripto un CDI).

2

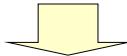
CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

Nexo Mínimo con el país de la Fuente

3

EP: Marco Normativo local

Establecimiento Permanente en la legislación doméstica

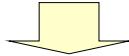


- ✓ Hasta la Reforma 2017, no existía en la Ley del Impuesto a las Ganancias argentina una definición propia;
- ✓ En el ordenamiento legal fiscal, sólo la Ley del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta contemplaba una definición.
 - Sin embargo, dicho ordenamiento no resultaba aplicable al Imp. Ganancias en forma supletoria (sí a la inversa).

4

EP: Marco Normativo local

Establecimiento Permanente en la legislación doméstica



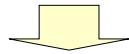
Importancia en función de la estructura del IG

- ✓ Determina la metodología de la imposición:
 - ✓ Existe EP: tributa por renta real
 - ✓ No existe EP: Beneficiario del Exterior => tributa por renta presunta y sistema de retención en la fuente.

5

EP: Marco Normativo local

Conceptos generales – Establecimiento Permanente (Art. 5°)



"Establecimiento Permanente" en la legislación doméstica

- Jurisprudencia existente aplicada en ese contexto
 - Fallo TFN "Industrial Paraguaya" (11/3/80)
 - Fallo TFN Sala C "Osvaldo Jacob - Corinto SA UTE" (10/10/2002)
 - Fallo CNACAF Sala I: "Pesquera Sebastián Gaboto SRL" (17/03/2009)
 - Dict. 150/94 (opinión fiscal)
 - Dict. 15/96 (opinión fiscal)



Denominador común: capacidad decisora o ejecutiva capaz de generar responsabilidades legales que puedan obligar a la empresa del exterior

6

CONCEPTO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE

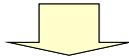
en los

CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

7

EP: Marco Convencional

Concepto General

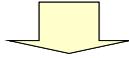


- ✓ Son aquellos que se encuentran radicados para el cumplimiento de su objeto, organizados en forma de empresa, y pertenecientes a sujetos (personas físicas, jurídicas o demás entidades) ajenos al lugar de su radicación.
- ✓ Dichos establecimientos suponen la existencia de un domicilio o lugar fijo de negocios, organizado en forma de empresa (con una dirección, una estructura orgánica y un patrimonio social definidos), en el que se lleva a cabo todo o parte de una actividad empresarial, en forma estable y con una clara intención de perdurar en el tiempo.

8

EP: Marco Convencional

Otras definiciones a tener presentes: CDIs, OCDE

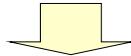


- ✓ Se encuentran aceptados por la O.C.D.E. (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico), como establecimientos estables: una sede de dirección, una sucursal, oficina, fábrica, taller, mina, cantera, etc.
- ✓ Argentina no es un país OCDE, y por lo tanto sus definiciones no le resultan vinculantes (resultan una pauta generalmente aceptada).
- ✓ Sí resultan aplicables las normas legalmente aprobadas de los CDIs vigentes.

9

EP: Marco Convencional

Conceptos generales – Establecimiento Permanente (Art. 5°)



“Establecimiento Permanente” en los CDI

- Importancia en función de los CDI:
 - Criterio rector para delimitar la jurisdicción tributaria de los Estados contratantes:
 - Existe EP: tributación en Estado de la fuente
 - No existe EP: tributación en Estado de residencia por las rentas encuadradas como Beneficios de Empresas (art.7 CDI)

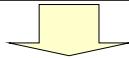
10

**CONVENIO PARA EVITAR LA
DOBLE IMPOSICIÓN
ARGENTINA – BÉLGICA**

11

EP: CDI vigente ARG-Bélgica

Art. 5° - Establecimiento Permanente



1. A los efectos del presente Convenio, la expresión "EP" significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa desarrolla total o parcialmente su actividad.
2. La expresión "EP" comprende en especial:
 - a) Una sede de dirección;
 - b) Una sucursal;
 - c) Una oficina;
 - d) Una fábrica;
 - e) Un taller; y
 - f) Una mina, un yacimiento de gas o petróleo, una cantera o cualquier otro lugar relacionado con la explotación de recursos naturales.

12

EP: CDI vigente ARG-Bélgica

Art. 5° - Establecimiento Permanente



3. La expresión "EP" asimismo comprende:

- a) Una obra, una construcción, un proyecto de montaje o instalación o actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto o actividades continúen durante un período superior a seis (6) meses;
- b) La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultoría, por intermedio de sus empleados o de personal contratado por la empresa para este fin, pero sólo en el caso que tales actividades prosigan (en relación a ese mismo proyecto o proyecto conexo) en el país, durante un período o períodos que en total excedan seis (6) meses dentro de un período cualquiera de doce (12) meses; (...)

No hay consideraciones adicionales en el Protocolo Adicional.

13

FALLO TFN

Porporatto, Magallón y Pérez

14

EP: Análisis Jurisprudencial

Antecedentes

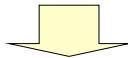


- ✓ Mayo/1997, INDUPA decide ampliar planta Bahía Blanca;
- ✓ SOLVAY aporta tecnología de diseño, construcción, mantenimiento y operación de las instalaciones, así como documentos de ingeniería básica, manual operativo, capacitación en Bélgica y asistencia técnica general, además de asistir en la inspección de las obras;
- ✓ Ampliación física a cargo de 3ros. (TECHINT), por acuerdos del 07/11/1997, 11/02/1998 y 05/11/1998;
- ✓ Obras realizadas entre 3Q 1997 y 3Q 1999;
- ✓ Continuidad de la relación con SOLVAY posterior por asistencia técnica productiva (ajena a la obra).

15

EP: Análisis Jurisprudencial

Accionar AFIP

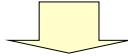


- ✓ Inicialmente, reclama omisión de retenciones RG 830.
- ✓ 14/03/2011, notifica a SOLVAY, en el domicilio de INDUPA, obligación de inscripción y regularización en el plazo de 10 dha.
- ✓ De no cumplirse, responsabilidad solidaria de INDUPA.
- ✓ SOLVAY se presenta, aporta documentación de la obra física con TECHINT y pide nueva remisión a la DNI
 - ✓ La DNI emitió opinión previa a la presentación de esta documentación, aunque sabía que se iba a subcontratar a 3ros.
- ✓ AFIP determina.

16

EP: Análisis Jurisprudencial

Determinación de Oficio

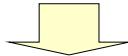


- ✓ Analiza la duración de la obra:
- ✓ Calcula la permanencia de empleados de SOLVAY en ARG entre los años 2000 y 2007 (posterior a la obra)
 - ✓ Estimada por AFIP en 58-60 días promedio anual, durante 10 años de "prestación complementaria a la ampliación de obra";
 - ✓ Integra entonces la asistencia técnica posterior a la finalización de las obras, como parte de la misma.
- ✓ Adicionalmente, por separado corre otro Expte. por retenciones omitidas por RG 830.

17

EP: Análisis Jurisprudencial

Determinación de Oficio

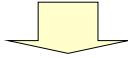


- ✓ No hay conflictos en cuanto a que:
 - ✓ El contrato está inscripto ante el INPI;
 - ✓ El valor registrado de las regalías;
 - ✓ El cumplimiento de documental acreditando residencia;
 - ✓ La aplicación de retenciones conf. Art. 12° CDI.
- ✓ Las retenciones por BE ¿no? son computadas en la D.O.
- ✓ Prescripción decenal por ausencia de inscripción del beneficiario de los pagos no retenidos.

18

EP: Análisis Jurisprudencial

Responsabilidad Solidaria imputada



Estimada por INDUPA:

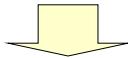
✓ Responsabilidad por Deuda Ajena (Art. 8° Ley 11.683):

f) Los terceros que, aun cuando no tuvieran deberes tributarios a su cargo, faciliten por su culpa o dolo la evasión del tributo, y aquellos que faciliten dolosamente la falta de ingreso del impuesto debido por parte del contribuyente, siempre que se haya aplicado la sanción correspondiente al deudor principal o se hubiere formulado denuncia penal en su contra. Esta responsabilidad comprende a todos aquellos que posibiliten, faciliten, promuevan, organicen o de cualquier manera presten colaboración a tales fines.

19

EP: Análisis Jurisprudencial

Responsabilidad Solidaria imputada



Planteada por AFIP:

✓ Responsabilidad Ag. Retención:

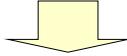
Ley 11.683, Art. 6° f) Los agentes de retención y de percepción de los tributos. (Responsabilidad por deuda ajena, subsidiaria)

Ley 11.683, Art. 8° c) Los agentes de retención por el tributo que omitieron retener, una vez vencido el plazo de quince (15) días de la fecha en que correspondía efectuar la retención, si no acreditaren que los contribuyentes han abonado el gravamen, y sin perjuicio de la obligación solidaria de los contribuyentes para abonar el impuesto no retenido desde el vencimiento del plazo señalado. (Responsabilidad solidaria)

20

EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo

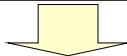


- ✓ En el caso de la obra realizada en Bahía Blanca, **el Fisco Nacional considera aplicable el subapartado a) del apartado 3) del artículo 5 del CDI** que señala que la expresión establecimiento permanente comprende a una obra, construcción, proyecto de montaje o instalación o actividad de supervisión relacionada con ellos, cuando continúen durante un período superior a seis meses.
- ✓ ...la obra o la actividad de supervisión relacionada con ella, debe haberse prolongado por más de seis meses, para considerar que la actividad desarrollada por SOLVAY de acuerdo al contrato celebrado con INDUPA se considere realizada por un establecimiento permanente.

21

EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo



- ✓ En el caso de autos, de la prueba informativa se desprende que Techint ... ha llevado adelante la ejecución de las obras de ampliación de la Planta de Indupa SAIC ubicada en Bahía Blanca, conforme el alcance y los términos establecidos en los contratos celebrados con la aquí recurrente y que según los registros contables de la empresa informante, los pagos por las prestaciones ejecutadas por Techint bajo los contratos que se mencionan fueron efectuados por la firma INDUPA.
- ✓ Al respecto aun cuando las obras se desarrollaron entre enero de 1997 hasta diciembre de 1999, lo cierto es que **tales obras fueron realizadas por una empresa local y en períodos fiscales anteriores a los que este Tribunal está llamado a resolver.**

22

EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo

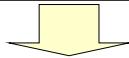


- ✓ ...en relación a los **contratos de asesoramiento** celebrados por la firma belga con la aquí recurrente a partir de la finalización de las tareas de ampliación de la planta [2006, 2007 +5 años, por] **asistencia técnica** para el mantenimiento de la calidad de **producción** generada en las plantas de la apelante, ... SOLVAY prestó los citados servicios de asesoramiento por diferentes medios, entre ellos, in situ en la planta de Bahía Blanca, habiendo observado que en el lapso comprendido entre el año 2000 y 2007 personal de dicha empresa había permanecido en nuestro país, en promedio, 57,875 días por año, de lo que infieren que el lugar fijo de negocios de SOLVAY en nuestro país serían las instalaciones de INDUPA en Bahía Blanca.

23

EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo



- ✓ A partir de esas inferencias concluyen los funcionarios actuantes y el juez administrativo que se estaría en presencia de un establecimiento permanente de la sociedad belga en el país en virtud de lo dispuesto en el subapartado b) del apartado 3, del artículo 5º del CDI...
- ✓ Ahora bien, la norma del CDI invocada por el Fisco como sustento de su postura establece que solo será aplicable en el caso que las actividades se lleven a cabo en el país durante un período que en total excedan de seis meses dentro de un período de doce.

57 días < 6 meses

24

EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo

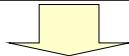


- ✓ *...el propio Fisco Nacional en su pretensión determinativa señala que la presencia de empleados de SOLVAY en nuestro país ha promediado alrededor de 57 días por año, es decir sólo 57 días en un período de doce meses, lo cual ciertamente no cuadra dentro de la norma en cuestión, por más que los contratos celebrados hayan tenido una duración mayor a lo largo de varios años.*
- ✓ *No se advierte que la presencia de 57 días al año, menos de dos meses, permitan concluir que los servicios prestados por SOLVAY hayan sido efectuados con el umbral de presencia mínima requerida en nuestro país.*

25

EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo

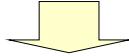


- ✓ *Por lo expuesto, el Fisco Nacional no logra acreditar a partir de los servicios prestados durante los años 2000 y 2007 a INDUPA que la actividad de la empresa belga SOLVAY en el país belga haya cumplido la duración que exige la norma aplicable con la presencia física mínima requerida de los empleados de aquella en el país.*
- ✓ *...cabe concluir que **le asiste razón a la recurrente** en cuanto a que **no puede sostenerse que SOLVAY tuviera en nuestro país un establecimiento permanente** en relación los servicios prestados por aquella en los periodos fiscales cuestionados por el Fisco Nacional y, en consecuencia, procede revocar las resoluciones apeladas, con costas.*

26

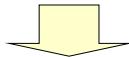
EP: Análisis Jurisprudencial

Conclusiones del fallo: cuestiones no analizadas



- ✓ Falta de cómputo de retenciones practicadas por el régimen de B.E. en la D.O.
- ✓ Prescripción decenal
- ✓ Responsabilidad solidaria

Otras posibles conclusiones



- ✓ Teletrabajo? Accesos remotos?

27



Lutz, Juan Jacobo

TFN "B", 23/05/2022

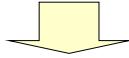
Dra. Gabriela RIGONI

Buenos Aires, Noviembre de 2022

28

LUTZ: Situación bajo análisis

Imp. Bienes Personales. Exenciones. Norma “antievasión”.



- ✓ Inversiones en Bonos de Austria;
- ✓ Adquiridos sobre cierre del año fiscal (fin de noviembre);
- ✓ Vendidos sobre el inicio del año fiscal siguiente (enero);
- ✓ Períodos 2007 y 2008;
- ✓ Exentos por CDI Austria;
- ✓ ¿Aplica presunción Art. 30° DRIBP?

29

MARCO NORMATIVO

30

LUTZ: Marco Normativo

Imp. Bienes Personales – Norma “antievasión”.

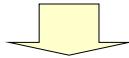


- ✓ Cuando las **variaciones** operadas **durante el año calendario**
- ✓ en los bienes sujetos al gravamen,
- ✓ hicieran **presumir** un **propósito de evasión** del tributo,
- ✓ la DGI... **podrá disponer** que, a los efectos de la determinación de éste, dichas variaciones
- ✓ **se proporcionen** en función del tiempo transcurrido desde que se operen estos hechos hasta el 31 de diciembre de cada año,
- ✓ ajustándose los importes establecidos siguiendo las normas de la ley y del presente decreto.

31

LUTZ: Marco Normativo

CDI Argentina – Austria



- ✓ Artículo 11° - Intereses
- ✓ Artículo 22° - Patrimonio
 - ✓ 4. ...El patrimonio constituido por bonos o debentures será únicamente imponible en el Estado del cual sea residente el deudor de los mismos.

32

VOTO DE LA MAYORÍA

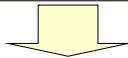
Magallón (preopinante)

Porporato

33

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Carga de la prueba: ¿Presunción *legal*?



- ✓ Contribuyente: invoca *tax planning* estructurado al amparo del CDI, lo que "...luce insuficiente para desvirtuar el criterio fiscal";
- ✓ "...se encontraba en cabeza del apelante la obligación de dar cuenta de las razones que justificaron su conducta – por qué optó por la compra de aquellos títulos públicos en las fechas señaladas y, más aún, porque optó por un instrumento de menor rendimiento, frente a los elegidos a lo largo de la casi totalidad del período fiscal- y aportar la prueba que hiciera a su derecho a los fines de desvirtuar la presunción."
- ✓ "...queda incólume la presunción del artículo 30..."

34

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Fines ¿evasivos?

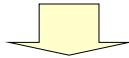


- ✓ Contribuyente: invoca *tax planning* estructurado al amparo del CDI.
- ✓ "...no se observa en las constancias obrantes en la causa, hechos que permitan desvirtuar la aplicación de la presunción de las variaciones patrimoniales con fines evasivos contenida en el decreto reglamentario...";
- ✓ "...la ley del tributo no ha dispuesto qué ocurre cuando se presentan maniobras elusivas o evasivas enderezadas simplemente al único fin de que aquellos bienes no sean alcanzados por el tributo, es decir, cuando aquella salida del patrimonio no se perfecciona mediante un accionar legítimo..."

35

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Fines ¿evasivos?

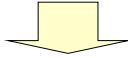


- ✓ Se analizan los conceptos de evasión, elusión, fraude de ley, *tax avoidance*;
- ✓ Se refiere al proyecto BEPS y el contexto internacional;
- ✓ El Decreto "...ha creado una herramienta para detectar e impugnar las variaciones patrimoniales que los contribuyentes perfeccionan sin más razón comprobable que la sola finalidad de no pagar el tributo";
- ✓ Invoca la denuncia del CDI y la recuperación de la recaudación luego de tal denuncia.

36

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Inconstitucionalidad: ¿vulnera el principio de legalidad?

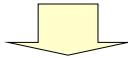


- ✓ Excede la competencia del TFN; no obstante se avoca al tema:
- ✓ *"...no se advierte ningún exceso en el alcance de la reglamentación, encontrándose de conformidad con el espíritu de la ley y con los principios del derecho público, garantizando un interés público superior."*;
- ✓ *"...el decreto ... ha venido a dotar a la administración fiscal de la facultad de verificar aquellas operaciones que hagan presumir que las variaciones patrimoniales ... lo fueron con fines elusivos o evasivos..."*

37

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Inconstitucionalidad: ¿vulnera el principio de legalidad?

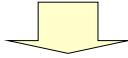


- ✓ *"Más aún, ha establecido una presunción que contempla la posibilidad de que el contribuyente logre descreditar las observaciones del organismo fiscal, arrimando las pruebas que acrediten la legitimidad de las variaciones operadas (iuris tantum)."*
- ✓ *"...si bien existía dentro del marco normativo un CDI suscrito con Austria que amparaba las operaciones del recurrente, también, como parte integrante de dicho marco, se encontraba la disposición del artículo 30 del Decreto..."*

38

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Prevalencia del CDI

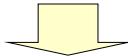


- ✓ Invoca el fallo Molinos.
- ✓ *"...ningún tratado internacional vigente en nuestro país puede ser invocado de forma abusiva, independientemente de la consagración expresa de una cláusula antiabusiva en el texto de ese mismo tratado."*

39

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Conclusión final

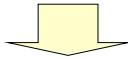


- ✓ *"Frente a la previsión de la norma reglamentaria –el art. 30 sobre cuya aplicación al caso discrepan las partes- las particulares circunstancias fácticas que se han enumerado previamente dan cuenta, con suficiente grado de evidencia, de que **la conducta –reiterada- de modificación de las inversiones del apelante en las fechas que obran en los antecedentes torna, prima facie, procedente la aplicación normativa cuestionada.**"*

40

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Conclusión final



- ✓ *"...la norma del artículo 30 forma parte del marco jurídico plenamente aplicable que, como un canal de contención, tiende a combatir formas abusivas del derecho que no comulgan con los principios del derecho público. Ello así, cabe aseverar que se trata de una norma en concordancia con la Constitución Nacional y el espíritu de la ley del impuesto, revistiendo un carácter manifiestamente antielusivo y que fue debidamente aplicada en el caso de autos..."*

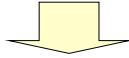
41

VOTO EN MINORÍA

42

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Voto de minoría (Dr. Pérez)

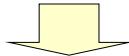


- ✓ *"...cualquier extensión por vía reglamentaria de los supuestos que en forma taxativa prevé la ley como hechos imponibles, se exhibe en pugna con el principio constitucional de legalidad del tributo."*
- ✓ *"...en razón de la superior jerarquía de que goza un tratado internacional frente a la ley de fuente interna, ésta puede sufrir restricciones o incluso ser invalidada si el conflicto es inconciliable, en virtud de los compromisos asumidos por la República en un convenio internacional para evitar la doble imposición fiscal.."*

43

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Voto de minoría (Dr. Pérez)

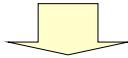


- ✓ *"...debe respetarse el compromiso asumido por los Estados parte del CDI, pues no corresponde a los jueces juzgar el acierto o conveniencia de las disposiciones adoptadas por los otros poderes en ejercicio de sus facultades propias, debiendo limitarse a su aplicación tal como estos las concibieron..."*

44

LUTZ: Conclusiones del fallo (2da. Cuestión)

Voto de minoría (Dr. Pérez)



- ✓ "...la circunstancia de que este Tribunal Fiscal no pueda, como regla general, declarar la inconstitucionalidad de las normas no impide que pueda analizar la cuestión y formular las objeciones constitucionales que considere pertinentes en el caso ...; **para concluir resolviendo de acuerdo a las normas legales emanadas del Poder Legislativo y supranacionales aplicables al caso, conforme la jerarquía normativa consagrada por nuestra constitución.**"
- ✓ "En consecuencia, en función de las normas de la ley del tributo y del Convenio vigentes para los períodos involucrados ... corresponde revocar el acto..."

45

Gracias!



46