

**EL PODER EJECUTIVO ENVIÓ AL PARLAMENTO UN PROYECTO DE LEY PARA
RATIFICAR LA CONVENCIÓN SOBRE ASISTENCIA ADMINISTRATIVA MUTUA EN
MATERIA FISCAL DEL CUAL SURGEN LAS RESERVAS EJERCIDAS POR NUESTRO PAÍS
EN EL ACTO DE SUSCRIPCIÓN DE DICHA CONVENCION**

Estimados amigos y clientes,

Tal como les informáramos en el desayuno informativo celebrado en el Hotel Cottage el pasado martes 26, Uruguay ha suscrito la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (“Convención”) el día 1 de junio de 2013, estando pendiente el envío del proyecto de ley ratificatorio al Parlamento.

Con fecha 1 de agosto de 2016, el Poder Ejecutivo envió al Parlamento dicho proyecto de ley del cual surgen las reservas ejercidas por nuestro país, las cuales no habían sido dadas a conocer y son de vital importancia a la hora de analizar las implicancias prácticas de la Convención.

En la presente nos remitiremos a señalar sucintamente el ámbito de aplicación de la Convención y las reservas efectuadas por nuestro país.

Ámbito de aplicación de la Convención:

- Se prevé el intercambio de información en sus tres modalidades:
 - **Previo Requerimiento:** La información a intercambiarse será la “*previsiblemente relevante*” para la administración o aplicación de la legislación interna del país requirente, en relación a los impuestos comprendidos en la Convención.

La principal relevancia práctica de esto, está en que los países con los que tenemos Acuerdos de Intercambio de Información o Convenios para Evitar la Doble Imposición, podrán solicitar se les envíe información, indistintamente, en base a la Convención o en base a los acuerdos firmados en forma previa. En caso que lo hagan en base a la Convención, solo deberá analizarse la previsible relevancia, y no el resto de los requisitos que puedan surgir de los acuerdos individuales con el Estado requirente.

- **Automático:** El intercambio automático no opera por la sola suscripción de la Convención, dado que se requiere la suscripción de un documento aparte por los Estados que desean intercambiar en forma automática, en los cuales se determine las categorías y procedimientos para intercambiar bajo esta modalidad.

Sería deseable que en oportunidad de la suscripción de estos compromisos, nuestro país logre suscribir una mayor cantidad de Convenios para Evitar la Doble Imposición, por ser éstos los instrumentos idóneos para garantizar seguridad jurídica a inversores extranjeros y nacionales.

- **Espontáneo:** Es cuando una parte, sin existir solicitud previa, entiende que determinada información puede ser de interés para otra parte, y por tanto, le remite la información.
- Auditorías Fiscales: La Convención prevé la posibilidad de que mediando acuerdo previo, se pueda inspeccionar a un contribuyente en varios Estados en forma simultánea. Asimismo, se prevé que una parte pueda permitir la participación de representantes del otro Estado en determinadas instancias de los procesos de auditoria que en su territorio se realicen.
- Asistencia en el cobro de créditos fiscales, posibilidad de aplicar medidas cautelares en el Estado requerido y cooperación en la notificación o traslado de documentos.

La Convención autoriza a los Estados partes a efectuar reservas taxativas al momento de suscribir o depositar el documento ratificatorio.

Reservas ejercidas por Uruguay:

- Auditorías tributarias en el extranjero: Uruguay hizo reserva a esta disposición, por lo que, de regla general no acepta que representantes del Estado requirente estén presentes en los procesos de auditoría desarrollados en territorio nacional.
- Asistencia en el cobro de créditos fiscales o multas administrativas: Habiendo ejercido esta reserva, Uruguay no estará obligado a prestar asistencia a los demás Estados partes en el cobro de sus créditos fiscales o multas administrativas en territorio nacional. Esto resulta relevante, obviamente, para el caso que los activos del contribuyente investigado se encuentren en territorio nacional. Esto no significa que el fisco extranjero no pueda ejecutar los activos del contribuyente incumplidor en territorio nacional; sino que para hacerlo deberá recurrir a las vías comunes del derecho, no contando con la colaboración del Estado uruguayo a tal efecto.
- Asistencia en la notificación o traslado de documentos: Al haber ejercido esta reserva el Estado Uruguayo no prestará cooperación en lo que refiere a la notificación o traslados de documentos. Al igual que señaláramos en el punto anterior, esto no significa que el Estado extranjero no pueda solicitar tales notificaciones en territorio nacional, pero deberá hacerlo por los mecanismos de cooperación existentes (en su mayoría judiciales). Asimismo, se ejerció reserva en relación a la posibilidad de notificar o dar traslados de documentos a través de correo.
- Limitación de la asistencia por tipos de impuestos: Al suscribir la Convención cada Estado comunica el listado de impuestos al que aplicará la misma, estando facultado a ejercer reserva en relación a los impuestos análogos por categoría del otro Estado no incluidos en su propio listado (es decir, en el listado presentado por Uruguay). A modo de ejemplo, Uruguay no incluyó las Contribuciones Especiales de Seguridad Social, por lo que, habiendo ejercido la reserva puede denegar cooperación en relación a requerimientos relacionados con estos impuestos.
- No otorgar asistencia respecto a créditos fiscales que sean pre-existentes a la fecha de entrada en vigor de la Convención. Cabría dilucidar o aclarar en relación a este punto desde cuándo se entiende que existe el crédito fiscal, circunstancia que entendemos debe resolverse a la luz del derecho interno.
- Cooperación en relación a conductas intencionales que estén sujetas a enjuiciamiento penal en el Estado requirente: De regla, la Convención prevé que mediando un enjuiciamiento penal la Convención puede aplicarse en forma retroactiva en relación a

ejercicios fiscales o cobros de impuestos anteriores a la entrada en vigencia de la misma. Se prevé que los países signatarios puedan ejercer reserva a esta disposición y Uruguay así lo hizo. Por lo que, mediando enjuiciamiento penal Uruguay deberá prestar cooperación a partir del 1 de enero del tercer año que preceda a aquel en que la Convención entró en vigor para Uruguay.

Las reservas formuladas y aquí reseñadas son todas las reservas que de acuerdo a lo previsto en el artículo 30 de la Convención pueden formularse.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe mencionar que el artículo 4 en el numeral 3 de la Convención prevé que: *“Cualquier parte puede mediante declaración dirigida a uno de los depositarios, indicar que, de conformidad con su legislación interna, sus autoridades podrán informar a sus residentes o nacionales antes de transmitir información relacionada con ellos, de conformidad con los Artículos 5 y 7”*.

No surge del proyecto de ley que Uruguay haya notificado esta posibilidad lo cual hubiese sido deseable en consideración a la importancia dada a la vista previa por nuestro ordenamiento jurídico en base al principio constitucional de seguridad jurídica. Dado que esta comunicación puede efectuarse al depositario, entendemos que Uruguay aún está a tiempo de efectuarla mediando nota en tal sentido dirigida a los depositarios.

Asimismo, hacemos notar que la Convención prevé expresamente, entre otros motivos, un Estado podrá negarse a *“suministrar información que revele cualquier secreto comercial, de negocios, industrial, mercantil o profesional o procedimiento comercial o información cuya revelación sea contraria al orden público”*. Resulta cuestionable que si la tendencia de transparencia internacional respeta, resguarda y reafirma la existencia de los secretos comerciales, industriales o profesionales; en nuestro derecho interno vayamos por el camino contrario al disponer la derogación de los mismos en relación a la Administración fiscal, de acuerdo a lo dispuesto en el proyecto de ley de Transparencia Fiscal que está siendo analizado, en paralelo, en el parlamento.

Como siempre, quedamos a disposición para cualquier aclaración u ampliación que entiendan necesaria.

Saludos cordiales,

Andrea Testa
Por Testa Consultores

Agustina Bomio
Por Bragard&Durán Abogados