



19 y 20 de octubre de 2017

Centro Internacional de Convenciones y
Cultura, Sucre - Bolivia

*Una década contribuyendo al debate
académico nacional e internacional y
promoviendo la moral y justicia
tributaria para Vivir Bien.*

Implicaciones del Comercio “*on-line*” en la Tributación: Desafíos e Iniciativas de Cooperación a Nivel Internacional

Erwin Dotzauer Strampfer (PhD)

INTRODUCCIÓN.-

- La economía digital es uno de los temas más desafiantes en el contexto actual de la tributación, dado que representa un porcentaje cada vez mayor en la economía global a los efectos impositivos.
- El mundo se ha transformado desde la 2da. Guerra Mundial, época en la que se rediseñó el sistema tributario internacional, resultando en lo que hoy conocemos.
- Las transacciones virtuales superan los problemas que hace no más de 50 años pudieron haber imaginado los académicos y legisladores.

- Las sucesivas crisis económicas de la última década han provocado la pérdida de recaudación de parte de los Estados.
- Preocupación por la *“Planificación fiscal agresiva”* que ha sido llevada a cabo por diversas compañías multinacionales:

{ Erosión de las Bases Imponibles
Traslado de Beneficios

➤ Pregunta:

- *Los principios tradicionales que han gobernado la tributación local e internacional por décadas, resultan aún válidos en el novedoso entorno de plataformas digitales ???*

- Como muy bien resume y explica **María Jesús Ibáñez**:
- “El gran desafío de la tributación de la economía digital radica en el hecho de...
 - ✓ ***Precisar un criterio de atribución y de reparto de la soberanía tributaria entre distintas jurisdicciones,***
 - ✓ ***Establecer dónde se realizan en específico las actividades económicas digitales en cuestión y, principalmente,***
 - ✓ ***Determinar dónde se genera el valor de dichas actividades.”***

Plan de Exposición.-

- En la siguiente exposición efectuaremos:
 - I. Descripción de los nuevos modelos de negocios virtuales,
 - II. Analizaremos qué soluciones se discuten a nivel de Organismos internacionales (OCDE, ONU, UE).
 - III. Estudiaremos algunas alternativas para el gravamen de la economía digital.

MODELOS DE NEGOCIOS VIRTUALES

Concepto de comercio electrónico

- La OMC lo define como *“la compra venta de bienes o servicios realizada a través de redes informáticas por métodos específicamente diseñados para recibir o colocar pedidos”*.
- Por su parte, la OCDE establece que el comercio electrónico puede utilizarse tanto:
 - Para facilitar el pedido de bienes o servicios que son entregados por canales convencionales (**CE indirecto / off - line**)
 - El pedido y entrega de bienes o servicios totalmente en forma electrónica (**CE directo / on - line**).

Clasificación del comercio electrónico

➤ CE indirecto / off – line.-

- ❖ Comprenden específicamente operaciones con **productos tangibles** cuya adquisición, si bien es realizada a través de internet, es materializada al momento que los bienes físicos se introducen al país donde se ubica el adquirente.

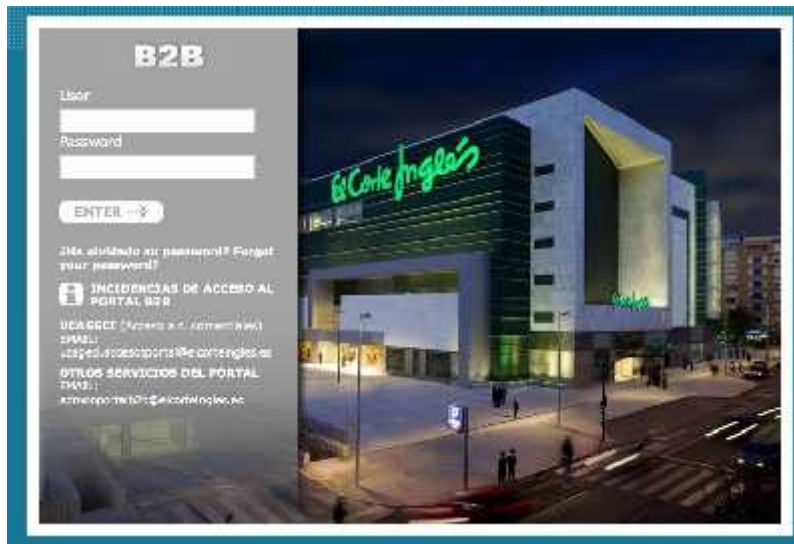
➤ CE directo / on – line.-

- ❖ Es aquel mediante el cual el pedido, el pago y el envío de los **bienes intangibles y/o servicios** se producen en línea.
- ❖ Estas operaciones permiten la ejecución de transacciones electrónicas *end-to-end* sin obstáculos a través de fronteras geográficas y aprovechan todo el potencial de los mercados electrónicos mundiales.

Modelos del comercio electrónico

A. CE entre empresas (*Business-to-Business / B2B*).

- Distribuidor mayorista adquiere los bienes *on line de otra empresa*, quien luego los vende a consumidores en los puntos de venta.



MercaTrade



Modelos del comercio electrónico

B. CE de empresa a consumidor (*Business-to-Consumer / B2C*).

- Se trata de ventas de bienes y servicios a particulares que actúan en un contexto ajeno a su profesión.



Modelos del comercio electrónico

C. CE entre consumidores (*Consumer-to-Consumer / C2C*).

- o Las empresas que participan en el comercio lo hacen como mediadores, asistiendo a los individuos a vender o alquilar sus bienes.



Modelos de negocios e ingresos en el nuevo escenario digital

- Ingresos publicitarios.-
Ofrecen contenido gratuito X visualización de publicidad.
- Adquisición o arrendamiento de contenido digital.-
E-books, videos, música, aplicaciones, etc.
- Venta de artículos (incluidos los productos virtuales).-
Comerciantes minoristas *on line* de bienes tangibles.
- Ingresos por suscripción de abonos.-
Pagos anuales o mensuales por:
 - Contenido digital = noticias, revistas, etc.
 - Servicios = Mantenimiento de software, antivirus, almacenamiento, etc.

Modelos de negocios e ingresos en el nuevo escenario digital

- Venta de servicios.-
Servicios jurídicos, financieros, consultorías, etc.
- Concesión de licencias sobre contenidos y tecnologías.-
Algoritmos, software, sistemas operativos en la nube, etc.
- Venta de datos de usuarios y estudios de mercado personalizados.-
Corredores de datos, empresas especializadas en análisis de datos, etc.

PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS DE LA ECONOMÍA DIGITAL RELEVANTES DESDE LA PERSPECTIVA FISCAL

Características de la economía digital relevantes desde la perspectiva fiscal.-

- Movilidad:
 - a) Movilidad de activos intangibles.
 - b) Movilidad de los usuarios.
 - c) Movilidad de las funciones comerciales.

- Utilidad de los datos y participación del usuario para generar valor.

- Modelos de negocios multilaterales.

- Tendencia hacia el monopolio u oligopolio.

- Volatilidad = Nuevas tecnologías, propuesta de valor más atractiva, modelo de negocio más sostenible.

PROBLEMÁTICA PARA GRAVAR LAS NUEVAS MANIFESTACIONES DE RIQUEZA

Problemática para gravar las nuevas manifestaciones de riqueza.-

- Internet crea una completa desconexión con las reglas básicas de tributación.
- Los Estados que siguen el principio de la fuente como criterio de imposición a la renta, gravan las ganancias producidas por:
 - ❖ Actividades desarrolladas,
 - ❖ Bienes situados, o
 - ❖ Derechos utilizados económicamente.

} Dentro de su territorio
- Es trascendente “localizar” los factores productores de la renta: el “dónde”.
- No son definitorias la nacionalidad, el domicilio o la residencia de las partes, ni el lugar de celebración de los contratos.
 - ✓ Dificultad de localización.
 - ✓ Dificultad de valoración del resultado de fuente local.

Problemática para gravar las nuevas manifestaciones de riqueza.-

- El aspecto espacial del (IVA) también es de medular relevancia.
- Encontramos un criterio de territorialidad por aplicación del cual se grava:
 - ❖ La circulación de bienes,
 - ❖ La importación de bienes, y
 - ❖ La prestación de servicios.

} Dentro el territorio nacional
- Esto con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de las partes.
- Sumado al desafío que presenta la “localización” de las actividades gravables
- Las transacciones virtuales “directas” plantean la duda acerca de si los “productos digitales” que se comercializan, son:
 - ❑ Bienes incorporeales o Prestaciones de servicios.

Problemática para gravar las nuevas manifestaciones de riqueza.-

- Las normas actuales no capturan el uso de datos masivos, en un sistema sin fronteras donde los intangibles y los nuevos modelos de negocios crean el valor.
- Los flujos de riqueza relativos a la recolección y explotación de datos de los usuarios, no están alineados con el concepto de territorialidad o de localización de activos o actividades.
- Las empresas pueden tener presencia digital en una jurisdicción - sin tener un NEXO - mediante:
 - a) Recolección de datos provistos por los usuarios de productos y servicios digitales en un determinado **país (A)**, y
 - b) El uso de estos datos para actividades desarrolladas en esa jurisdicción.

Problemática para gravar las nuevas manifestaciones de riqueza.-

- Sin embargo, si la compañía digital está radicada en un **país (B)**
 - el resultado de esa presencia digital será gravado en el **país (B)**
 - aún cuando parte de la creación de valor sea atribuible al **país (A)**

- En la medida que tal modelo económico no es contemplado por las normas tributarias actuales, a nivel internacional, las compañías digitales tomaron la oportunidad de asignar el valor generado por la...
 - recolección,
 - procesamiento y
 - explotación de datos digitales,

- En países que aplican bajas tasas de imposición.

Problemática para gravar las nuevas manifestaciones de riqueza.-

EN CONCLUSION

- Las principales dificultades que enfrentan las Administraciones Tributarias respecto de compañías que operan en la economía digital son:
 - ✓ La identificación de presencia gravable en actividades digitales, y
 - ✓ La determinación de ingresos gravables atribuibles a esas transacciones digitales.

SOLUCIONES A NIVEL DE ORGANISMOS INTERNACIONALES (OCDE, ONU, UE)

Plan de acción BEPS de la OCDE.-



- Conscientes de la problemática descrita y a petición del G-20, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) proyecta en 2013 del denominado:

“Plan de Acción contra la Erosión de las Bases Imponibles
y el Traslado de Beneficios”

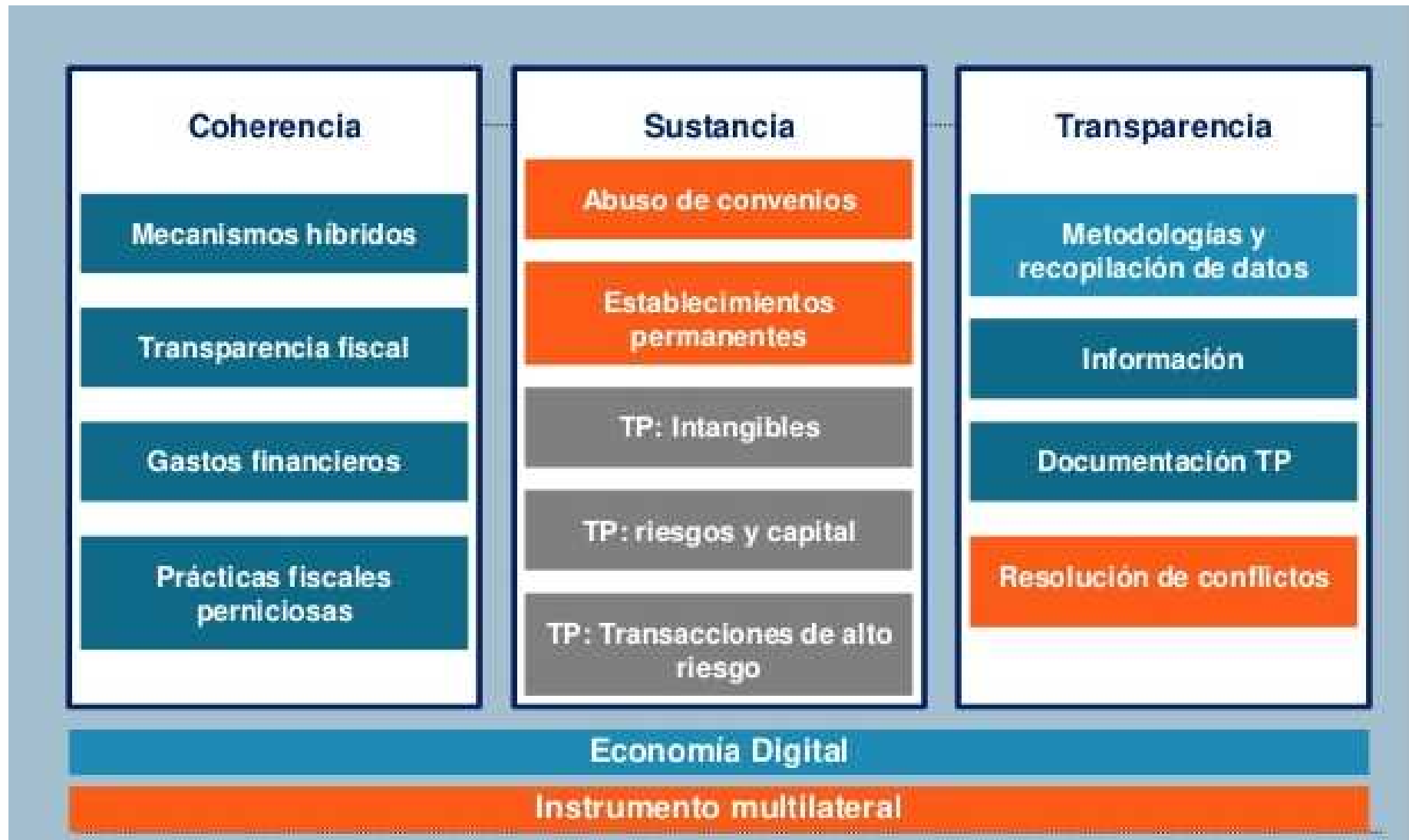
- Plan de Acción BEPS = *Base Erosion and Profit Shifting*.
- Identifica 15 estrategias y/o recomendaciones para abordar esta problemática de manera integral, cuya conclusión - en principio - está prevista para el año 2020.



Esquema de las 15 acciones de la Iniciativa BEPS de la OCDE

#	Denominación de la Acción .-
1	Abordar los retos de la economía digital para la imposición
2	Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos
3	Refuerzo de la normativa sobre transparencia fiscal internacional
4	Limitar erosión de BI por vía de deducciones en interés y otros pagos
5	Combatir prácticas tributarias perniciosas: transparencia y sustancia.
6	Impedir la utilización abusiva de convenios
7	Impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP
8, 9 y 10	Asegurar que los resultados de PT están en línea con la creación de valor.
11	Evaluación y seguimiento de BEPS
12	Los contribuyentes revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.
13	Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia
14	Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias
15	Desarrollar un instrumento multilateral

Esquema de las 15 acciones de la Iniciativa BEPS de la OCDE



Plan de acción BEPS de la OCDE.-

- En la problemática de BEPS, se identificó que se aprovechan lagunas e inconsistencias en:
 - Los distintos sistemas tributarios y en las normas de fiscalidad internacional,
 - Para mover los beneficios a países o territorios de baja o nula tributación,
 - Donde existe poca o ninguna actividad económica.

- De las 15 acciones del Plan BEPS, no es casualidad que la **#1 “Haciendo frente a los Desafíos Fiscales de la Economía Digital”** atraviese de manera transversal todas las demás.

- Apunta precisamente a diseñar un plan de trabajo global conducente a abordar los crecientes y complejos desafíos tributarios que plantea el nuevo escenario mundial.



Plan de acción BEPS de la OCDE.-

- Plan BEPS se enfoca en combatir las estructuras artificiales y el traslado de los beneficios de las empresas a jurisdicciones BONT.
 - ❖ Entidades “BONT” = residentes, domiciliadas, constituidas o ubicadas en países o jurisdicciones de baja o nula tributación y/o que se beneficien de un régimen especial de baja o nula tributación sobre sus rentas.

- Propósito:
 - Alinear la imposición con la localización de las actividades económicas.


 - Que los beneficios se graven donde se realizan las actividades económicas que los generan y donde se crea valor.

Acciones BEPS que refieren a la tributación de la economía digital.-

- La Acción #1 desarrollada por el “*Tax Force on the Digital Economy*” (TFDE)
- En virtud de la superposición de los desafíos identificados entre:
 - El concepto de “nexo”
 - De los datos
 - La caracterización de las rentas
- Se consideró que en vez de atacar tales fenómenos individualmente, cualquier potencial opción a considerar debería focalizarse más generalmente en:
 - a) El fenómeno que presenta la economía digital = genera ingresos provenientes de ventas, sin tener una presencia física en un país; y
 - b) En usar el valor agregado por los usuarios o consumidores en la cadena de valor (*vendiendo datos a terceros, vendiendo publicidad relacionada o de otras formas*).

Acciones BEPS que refieren a la tributación de la economía digital.-

Nuevo concepto de “nexo” para determinar presencia gravable.-

- En ausencia de presencia física en la jurisdicción donde los bienes y servicios se consuman - en relación al concepto de EP - la OCDE va más allá y propone un nuevo concepto de nexo gravable,
- Basado en lo que denomina **“Presencia Económica Significativa”**.
- Considera distintos factores 
 - Volumen de ventas,
 - Frecuencia de las transacciones digitales,
 - Número de usuarios.
- Una combinación de esos elementos, podría resultar entonces en una presencia gravable.



X Jornadas Bolivianas de
DERECHO TRIBUTARIO



MUCHAS GRACIAS