

13 a 15 de mayo

TRIBUTA AIC
CONGRESO INTERAMERICANO • 2 0 2 1 •

AIC

Economía digital en el ámbito de la imposición directa e indirecta de los servicios y el comercio electrónico.

13 a 15 de mayo

TRIBUTA AIC
CONGRESO INTERAMERICANO • 2 0 2 1 • **AIC**

Tendencias de la tributación
En el nuevo
contexto económico

Virtual
Acceso Libre

EXPOSITOR:

FERNANDO SERRANO ANTÓN



Catedrático de Derecho Financiero y Tributario, UCM

Email: serranoa@ucm.es

PANELISTA:

MARCOS VARGAS



MODERADOR:

PABLO SEGALERBA



13/05/2021



16:00 PM

Prehistoria de la Imposición digital

01

Pre-BEPS

02

2015: Informe
Acción 1

03

Marzo 2017: G20 Baden-Baden: se encomienda a TFDE (Task Force on Digital Economy) elaborar *Interim Report* para primavera 2018

04

Noviembre 2017:
Universidad de Berkeley
California. Retransmisión en
directo (Youtube)

05

2018: Action 1 Interim
Report

06

Unión Europea:
2017 Presidencia
estona. Septiembre
2017. Diciembre
2017.

07

OCDE: Enero 2019 y
Marzo 2019
Consulta pública.
2020: Propuesta
Impuesto

08

UE: 21-3-2018:
Propuesta Impuesto
sobre servicios
digitales

09

UE: 12-3-2019: Oposición de
varios países europeos en el
ECOFIN, abandono del
Impuesto?

10

España: Ley del Impuesto
de Prestación de
Servicios Digitales

Informe Acción 1 BEPS - 2015

2015: Informe Acción 1: *Adressing the tax Challenges of the Digital Economy*. Ideas clave:

- 1. Economía digital vs “digitalización de la economía”.** No se trata de un problema aislado, sino de una dimensión de la economía que puede incrementar los problemas BEPS.
- 2. Riesgos fiscales derivados de la economía digital. Acciones realizadas:**
 - Modificación de las excepciones al concepto de EP
 - Modificación de la definición de EP
 - Reglas en materia de precios de transferencia
 - Reglas CFC

Informe Acción 1 BEPS - 2015

Riesgos fiscales mayores y específicos de la economía digital:

- Desafíos relacionados con
 - Linking rules: nexos
 - Datos
 - Calificación de las operaciones
- Riesgos fiscales en materia de IVA
 - Posibles opciones (TFDE):
 - Acción 7: Modificación de las excepciones al concepto de EP
 - IVA: *Guidelines on cross-border transactions*

Nueva realidad económica

Reglas de reparto de soberanía fiscal. Liga de Naciones, 1923 (Bruins, et al.)

- Fundamentos de la legitimidad de un Estado para gravar la actividad económica
- Tratados para evitar la doble imposición
- Tributación residencia vs establecimientos permanentes
- Estado de residencia vs Estado de la fuente
- Bruins: base intelectual para los posteriores modelos de Convenio: atribución del derecho de gravamen a los Estados:
 - Lugar de residencia
 - Lugar de origen de los recursos
 - Actividades con necesaria presencia física
 - Consumidor: intervención pasiva (oferta-demanda)

Nueva realidad económica

Nuevos modelos de negocio derivados de la utilización de las tecnologías:

- Comercio electrónico
- Servicios de pago electrónico
- App stores
- Publicidad en línea
- Computación en la nube
- Servicios de *trading*
- Interfaces digitales. Contenido creado por usuarios
- Modelos de negocio caracterizados por el empleo de nuevas tecnologías
- Diferente intensidad de la participación de usuarios y tratamiento de sus datos

Nueva realidad económica

Características de la economía digital

- No necesidad de presencia física para el desarrollo de la actividad económica
 - Problema: concepto de EP, localización de prestaciones
- Reside en la utilización en gran medida de activos intangibles:
 - Valoración de los activos
- Contribución de los usuarios a la creación de valor
 - Datos, participación de los usuarios. Monetización de dicha participación.
- Efectos de red
- Tendencia al monopolio, oligopolio. Control del mercado
- Volatilidad de la actividad económica
- Necesidades recaudatorias de los países – Covid 19 /ODS 2030

Riesgos fiscales generales de la economía digital

Planificación fiscal agresiva. Causa de las acciones BEPS para luchar contra dichos comportamientos

- Deslocalización de activos intangibles en jurisdicciones de baja tributación
 - Acción 7: EP
- Necesidad de correcta aplicación de las normas sobre precios de transferencia
 - Acciones 8, 9 y 10
- Utilización de mecanismos híbridos
 - Acción 2
- *Treaty shopping*
 - Acción 6
- Reglas CFC ineficientes
 - Acción 3
- Incremento de gastos deducibles (interest vs equity)
 - Acción 4
- Regímenes fiscales perjudiciales
 - Acción 5

Desafíos mayores y específicos de la economía digital

- Aspectos relacionados con el *nexus*:
 - No necesidad de presencia física
 - Efectos de red generados por las interacciones de usuarios
 - Reglas para determinar el *nexus* en cada jurisdicción
- Aspectos relacionados con los datos:
 - Utilización intensiva de los datos
 - Cómo atribuir el valor creado por la generación de datos
 - Calificación de la transmisión de datos por una persona o entidad
- Aspectos relacionados con la calificación:
 - Dificultades en la calificación de los pagos realizados (cloud computing)
 - Monetización. Dificultad en la calificación de los ingresos y coherencia en el tratamiento de transacciones semejantes
 - Nuevos modelos de negocio: cómo calificar y pagos según norma interna e internacional

*EU:
Tributación
digital: ¿Son
suficientes las
actuales normas
de fiscalidad
internacional?*



or, if they are,
they're not taxed
in the right country

Impuestos unilaterales sobre servicios digitales vs. Soluciones multilaterales – Estado del Arte

- 23 Enero 2019: OCDE publicó una nota sobre política fiscal relativa a los desafíos que presenta la digitalización.
- Webinar del 29 Enero 2019: subrayó que la OCDE ha incrementado sus esfuerzos para planificar la tributación de la economía digital.
- Consulta pública publicada en Febrero 2019
- Inclusive Framework meeting en Mayo 2019
- Actualización G20 Finance Ministers en Junio 2019.
- Consenso multilateral para una solución a “largo plazo” en 2020.
- Consenso multilateral para una solución única en junio 2021

Impuestos unilaterales sobre servicios digitales vs. Soluciones multilaterales – Estado del Arte

- Se esperaba un nuevo informe de la OCDE para 2020 sobre el tema, llegando a soluciones de consenso. No obstante, sensación de que el debate en la OCDE avanza muy lentamente, obstaculizado por los EE.UU.
- Cada vez más peso de los **negocios basados en la utilización masiva de datos, algoritmos**. Situación de monopolio/oligopolio de determinadas empresas digitales que amenaza la competencia y crea graves distorsiones de mercado. Empresas con importante volumen de ingresos digitales no tributan en los países de los que obtienen dichas rentas. **Creciente debate: ¿Dónde se crea el valor? ¿Dónde deben tributar dichas rentas?**
- Creciente presión pública para incrementar el control y la presión fiscal sobre la economía digital, en un contexto global de:
 - crisis económica,
 - desplome de ingresos del sector público (déficit fiscal) e
 - incremento de la presión fiscal sobre ciudadanos
- Proliferación de medidas fiscales unilaterales a nivel global y dentro de la UE, que obstaculizan el funcionamiento del Mercado Único Digital y van contra la armonización fiscal, pretendida por la Comisión Europea (tanto en imposición directa como indirecta).

Solución multilateral OCDE: 2 Pilares

Pilar 1. Cómo las normas fiscales internacionales pueden ser modernizadas tomando en consideración los cambios en los modelos de negocios debido a la digitalización. En particular:

- Separación del principio de arm's-length en algunos casos; y
- Re-examen del 'nexus' y de la localización del beneficio (unido al Mercado de los intangibles en un mercado, y el reconocimiento de la contribución del usuario y la presencia económica.

Pilar 2. GloBe: Una regla de inclusión de la renta a efectos de evitar la erosión de bases imponibles - BEPS. Tributación mínima. Seguramente supondrá una especie de CFC, que incluyan los beneficios sometidos a un impuesto reducido en manos de las filiales, o denegar la deducción total o parcialmente de los pagos cuando no son sometidos a gravamen en el otro país.

PILAR I: allocation rules - OCDE

- Tres opciones:
 - Participación del usuario;
 - Presencia económica significativa; y
 - Marketing intangibles.
- Participación del usuario:
 - criterio clave de creación de valor digital
 - En la provisión de los datos personales
 - En la elaboración de productos predictivos (profiling) o mercancía informacional.
- Más usuario significa más poder de mercado y economía de escala
- Los datos y usuarios se identifican como intangible único, fuentes de valor, que deben someterse a la división de beneficios (**profit split**).

Pillar I: Allocation rules - OCDE

- El *profit split* se compone de dos elementos.
 - De una parte, el beneficio de rutina (routine profit) o beneficio ordinario de la actividad.
 - De otra parte, el beneficio residual (**excess profit**). Es el beneficio extraordinario que trae por causa el intangible único, los datos personales y los productos predictivos. En otras palabras, es el indicador del valor creado por la participación del usuario en la jurisdicción de mercado

Propuesta ONU: tributación de los servicios digitales automatizados – art. 12 b MC ONU

- anuales de los SDA derivados del Estado Contratante de donde proceden dichos ingresos. El Comité de Expertos de las Naciones Unidas publicó un proyecto de artículo 12b en su Modelo de Tratado Tributario.
- La regla de tributación relativamente simple sobre los Servicios Digitales Automatizados (SDA) que se originan en un Estado y son pagados por un residente de otro Estado, los que pueden ser gravado en ambas jurisdicciones, es decir puede ser grabado en el país desde el que se origina el pago -si así lo prevé su legislación- y también en el país hacia dónde se dirige el pago -desde donde se prestó el servicio-. Si el beneficial owner de la renta es residente en el otro Estado, se establece un límite de tributación a pactar entre los países, sobre los ingresos brutos.
- El beneficial owner de los ingresos por SDA podrá exigir al Estado de donde surgen los ingresos por tales servicios, que someta, sus ganancias calificadas de dichos servicios para el año fiscal en cuestión, al tipo impositivo previsto en la legislación interna de ese Estado. Las ganancias calificadas serán el 30 % del monto resultante de aplicar el índice de rentabilidad del beneficial owner o el índice de rentabilidad de su segmento de negocio digital automatizado, si está disponible, a los ingresos brutos

Propuesta ONU: tributación de los servicios digitales automatizados – art. 12 b MC ONU

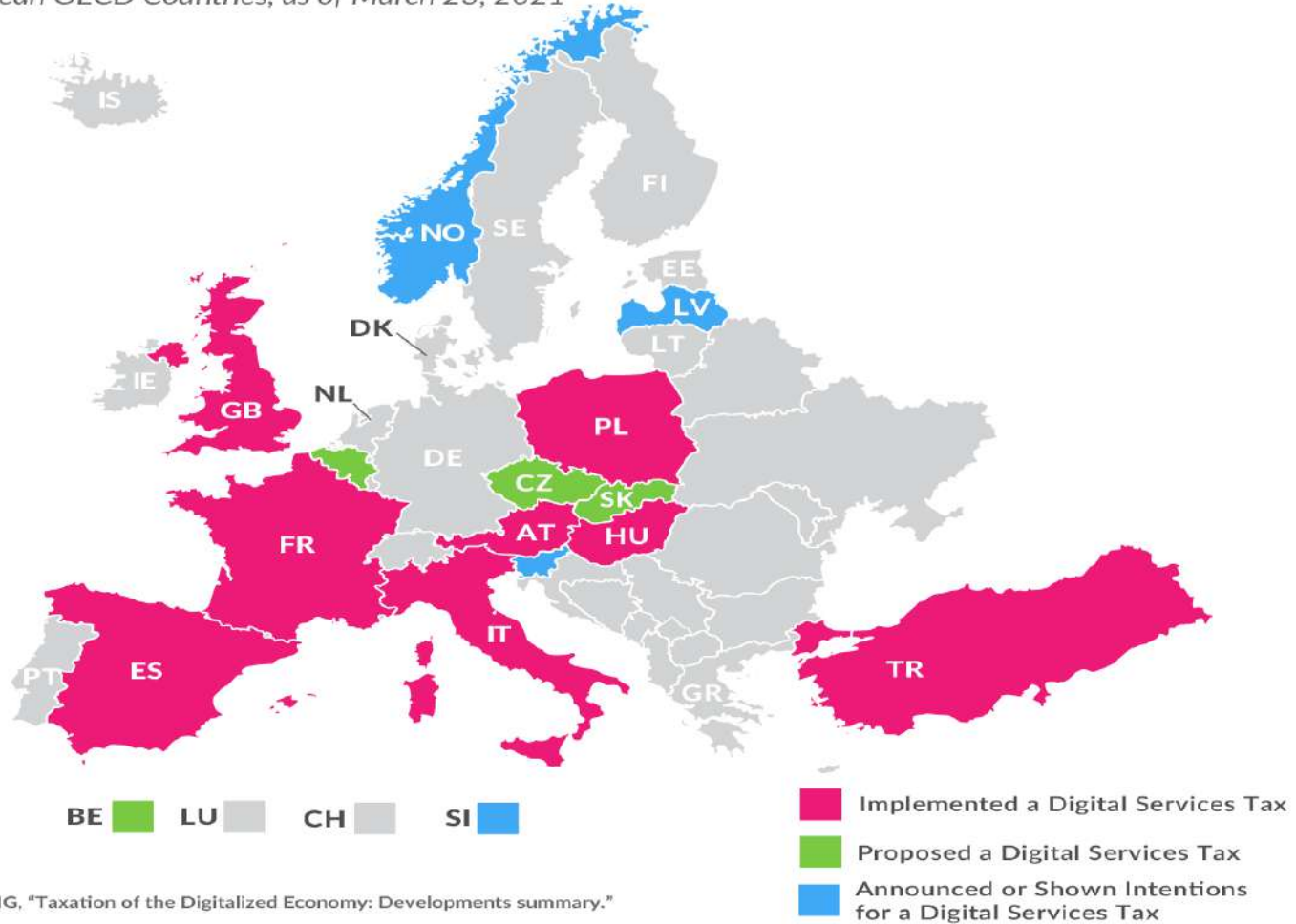
- No se dice nada sobre la creación de valor ni del requisito de acreditar algún tipo de presencia virtual o económica significativa en el país de mercado.
- La definición de SDA incluye servicios que son prestados a través de internet o cualquier otra red con mínima intervención humana, donde casi todo esté programado y sean los sistemas los que en definitiva terminan prestando el servicio, no incluyéndose los pagos por servicios técnicos que están regulados en el artículo 12a del modelo de Convenio.
- Esta propuesta es una solución parcial para la atribución de beneficios de servicios porque solamente regula cierto tipo de negocios digitales, ampliando el poder tributario sobre los servicios digitales a los países donde se originan los pagos correspondientes, de tal manera que ahora las jurisdicciones del mercado pasarían a estar involucradas, pero través de una regla de nexo simple.

Particulars	UN Recommendations	OECD Recommendations
Coverage of recommendations	Restricted (Article 12B)	Wide (Pillar I and Pillar II)
Recommendation on fixed return for defined baseline marketing and distribution activities	No	Yes (Amount B)
Recommendation to pay a minimum level of tax	No	Yes (Pillar II)

Particulars	Article 12B	OECD Pillar I (Amount A)
Scope	Narrow in scope: Covers only Automated Digital Services	Broader in scope: Covers Automated Digital Services & Consumer Facing Businesses
Thresholds on implementation	There are no thresholds	Thresholds are present
Profit allocation	On gross and net basis	On net basis
Dispute Resolution Provisions	No	Yes
Implementation	Simple to implement	Complexity in implementation

Digital Services Taxes in Europe

Announced, Proposed, and Implemented Digital Services Taxes (DSTs)
in European OECD Countries, as of March 23, 2021



Source: KPMG, "Taxation of the Digitalized Economy: Developments summary."

¿De qué estamos hablando?

- El número de contribuyentes se calcula alrededor de 120 empresas.
- 80 americanas,
- 25 europeas,
- 15 asiáticas.
- Política fiscal diseñada para gravar un sector o actividad concreta puede ser considerada injusta o puede tener consecuencias. La economía digital no puede ser fácilmente separada del resto de la economía global.
- En julio 2019, Francia aprobó su ISD. Dado que el ISD iba a impactar principalmente en compañías americanas, el U.S. Trade Representative (USTR) abrió una investigación (Section 301) para determinar si era un impuesto discriminatorio contra las actividades económicas americanas. El informe de la investigación fue publicado en diciembre de 2019, concluyendo que el ISD es discriminatorio.
- Tomando en cuenta el informe citado, la Administración Trump propuso tarifas aduaneras a determinados productos. No obstante, Francia y USA llegaron a un acuerdo sobre el ISD de tal manera que no sería cobrado hasta 2021, aunque se hubiera generado en 2020 y así los países continuarían sus trabajos en el seno de la OCDE. Así, las tarifas no han sido aplicadas en relación Francia.
- La Administración Trump ha continuado amenazando con tarifas a aquellos países que han aprobado o expresado su intención de aprobar ISD.

Tabla 1. Volumen de la economía digital en ALC

	Sudamérica	Mesoamérica	Caribe	TOTAL	Crecimiento interanual
Medios digitales (TV, cine, música, juegos, e-books, prensa...)	5,027	487	350	5,864	14.7
E-servicios (comidas a domicilio, entradas para espectáculos, aplicaciones de fitness, de citas...)	6,216	138	65	6,419	15.3
Publicidad Online, general o personalizada	8,067	822	639	9,528	11.7
Domótica - Smart Home	1,049	77	42	1,168	28.4
E-Commerce (comercio minorista negociado por medios digitales)	39,041	2,171	1,844	43,056	17.3
Total	59,400	3,695	2,940	66,035	

Cifras en millones de USD. Fuente: <https://www.statista.com/outlook/digital-markets>

BID: La gestión del IVA digital en tiempo del Covid

Imposición indirecta - IVA

- Dificultad para gravar las operaciones en el lugar de consumo, sobre todo en el caso de servicios digitales y bienes intangibles, toda vez que el vendedor reside en otra jurisdicción.
- Significativo crecimiento de la economía digital, a través del consumo vía plataformas digitales que en varios países Latam aún no está gravado o, al menos, no en la medida deseable.
- Se estima que los ingresos de la economía digital en Iberoamérica crecerían 28% anual en 2021, llegando a USD 359,4 mil millones, equivalentes a 8,1% del PIB regional, en comparación con 11,2% del PIB para los países de la OCDE. (Jiménez y Podestá 2021, CIATblog)
- Gravamen la economía digital a través de la implementación del IVA



Imposición indirecta II

- La no tributación de estas transacciones produce:
 - costo en términos de recaudación,
 - fuerte competencia desleal con los sectores tradicionales, en especial en contra de las pequeñas empresas, precisamente las más castigadas por la crisis.
- Algunos países de América Latina (Argentina, Bolivia, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Paraguay y Uruguay) han incorporado a los servicios digitales dentro de la base imponible del IVA y han comenzado a recaudar el tributo.
- Las alícuotas, el mecanismo de recaudación, la obligatoriedad de registro del proveedor y otras características del impuesto varía entre los países.

IVA sobre servicios digitales

- Sugerencia para los países de la región que aún no han implementado medidas:
 - sistema de inscripción obligatoria en IVA para proveedores no residentes, combinado con la retención del impuesto en los medios de pago solamente en las transacciones con proveedores que incumplen la obligación de inscribirse.
- Identificación detallada y exhaustiva de las empresas que potencialmente deberían inscribirse, lista que debe ser actualizada periódicamente.
- Definición de servicios digitales en la normativa, es recomendable que se use un concepto amplio de servicios digitales, sin perjuicio de que algunos de ellos puedan quedar exentos en virtud de las exenciones generales que contemple la legislación del IVA a nivel nacional.
- Gravamen en el lugar de consumo, lo que supone que las comisiones que cobra el administrador de una plataforma digital deben gravarse con IVA en un cien por ciento. Pero, además, todo servicio digital que se consuma en un país debe ser gravado con este impuesto.
- Asimismo se sugiere facilitar la inscripción de los proveedores no residentes, mediante una plataforma web y un procedimiento simplificado, que no requiera la presencia física de los representantes de la empresa.

13 a 15 de mayo

TRIBUTA AIO  **AIC**
CONGRESO INTERAMERICANO • 2 0 2 1 •

**Tendencias de la tributación
En el nuevo
contexto económico**

Virtual
Acceso Libre

**Gracias por la atención.
Preguntas & Respuestas**