

Tema II: La economía digital y el proceso de creación de intangibles

LA ECONOMÍA DIGITAL Y LA IMPOSICION INDIRECTA

Fabiola Annacondia

IBFD

Mar del Plata, 6 Octubre 2017



16° Congreso Tributario

Agenda

- La economía digital y el IVA
- OCDE BEPS: Acción 1
 - Transacciones transfronterizas de servicios e intangibles
 - OCDE Directrices Internacionales sobre IVA/GST
 - Tratamiento en la Unión Europea (UE) y otros países
 - Importaciones de bienes de bajo valor
 - Tratamiento en diferentes países
- Conclusiones

La economía digital y el IVA

➤ Cuando los sistema de IVA se crearon....



➤ Con la llegada del comercio digital....



16° Congreso Tributario

TRANSACCIONES VIRTUALES

- Rápido crecimiento de oferta de “*bienes y servicios electrónicos*” a través de internet
- Dificultad para gravar las transacciones involucradas/ regímenes IVA sin coordinar
 - Sin-tributación (pérdida de ingresos) / doble imposición
 - Distorsión de la competencia
 - Costes altos de cumplimiento para las empresas
- ¿es posible establecer reglas apropiadas respecto al lugar de imposición?
- ¿qué condiciones administrativas se requieren para recaudar el IVA?



OCDE BEPS Proyecto – Acción 1

- Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) – Plan de acción 2013
 - Necesidad de coordinar acciones entre países
 - Países Miembros de la OCDE y del G20 (no OCDE)
- Acción 1: Abordar los desafíos fiscales de la economía digital (Acción 1: Informe final 2015)
 - Impuestos directos
 - Impuestos indirectos (Capítulo 8 de la Acción 1: Informe final)



BEPS – Acción 1: Reporte Final

- Acciones para la Economía Digital:
 - Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital para la aplicación de las normas fiscales internacionales vigentes, y
 - Desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades.
 - En lo que respecta al IVA / GST (la recaudación efectiva del IVA / GST en:
 - transacciones transfronterizas de servicios e intangibles y
 - las importaciones de bienes de bajo valor

Transacciones transfronterizas de servicios e intangibles



OCDE – TRATAMIENTO INTERNACIONAL

➤ 1998 - Ottawa – Marco Tributario

Principios tributarios generales para el comercio electrónico y la tributación en la jurisdicción donde el consumo se lleva a cabo

➤ 2015 - Aprobación del conjunto consolidado de las Directrices Internacionales sobre IVA/GST:

➤ Norma mundial para la aplicación del IVA/GST al comercio internacional de servicios e intangibles

➤ Objetivo: Reducir la incertidumbre y los riesgos de la doble imposición y la no imposición internacional

OCDE Directrices: Surge un estándar global

- Aprovechar el diálogo internacional entre los Miembros OCDE y otras partes interesadas
- Ley no legalmente vinculante
 - Consejo de la OCDE - Recomendación 2016
- Principios básicos:
 - Principio de neutralidad (Directrices 2.1 a 2.6)
 - Principio de destino (Directriz 3.1)

Origen v. Destino

Proveedor de servicios en línea

servicios en línea
~~100 No IVA~~
 100+20 IVA



A
 20% IVA

servicios en línea
~~200 No IVA~~
 200+38 IVA



B
 19% IVA

servicios en línea
~~150 No IVA~~
 150+31.5 IVA



C
 21% IVA



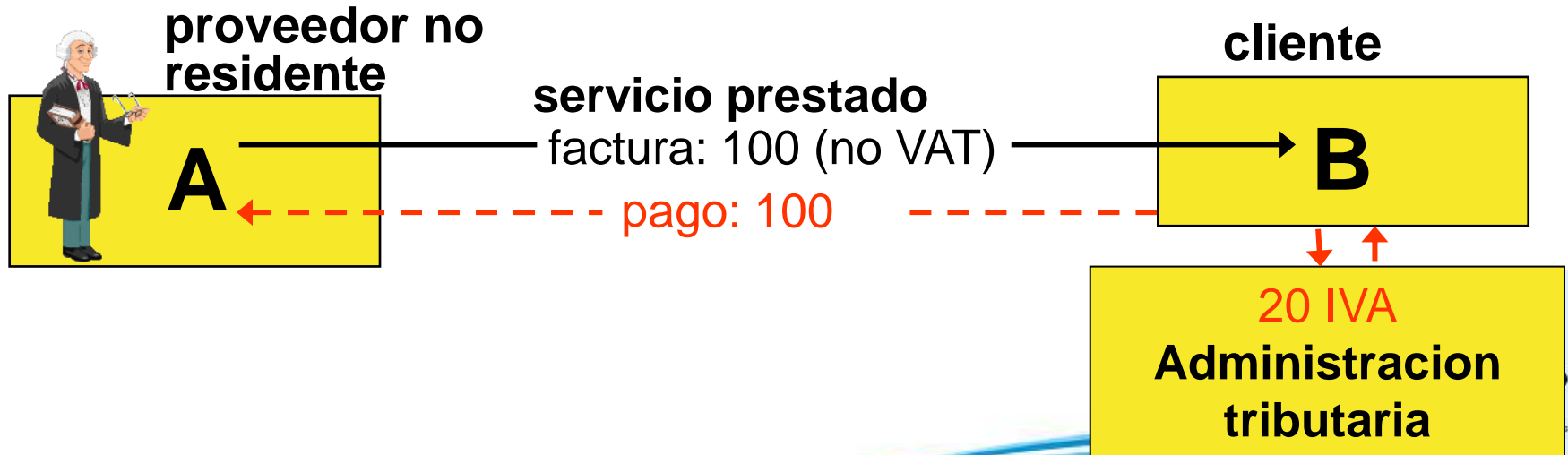
Directrices del IVA / GST: Lugar de Imposición "B2B"

- En el caso de transacciones entre empresas "B2B", la jurisdicción en la que se encuentra el destinatario tiene derechos fiscales sobre las transacciones transfronterizas de servicios e intangibles (Directriz 3.2)
- Recaudación del IVA:
 - La transacción es una exportación (tasa 0%) en el país del proveedor y gravada con IVA en el país donde se encuentra el destinatario
 - Aplicación del sistema de reversión del sujeto pasivo o de autoliquidación para la recaudación del IVA en destino

Sistema de IVA (B2B)



Reversion del sujeto pasivo



Directrices del IVA/GST: Lugar de Imposición "B2C"

- Transacciones en un lugar determinado (ejemplo: restaurante, hoteles, etc.)
 - Lugar de prestación del servicio (Directriz 3.5)
- Otras transacciones
 - Los derechos tributarios corresponden al lugar donde reside habitualmente el cliente (Directriz 3.6)
- Recaudación del IVA para otras transacciones:
 - Proveedores no residentes obligados a registrar y remitir el IVA en la jurisdicción del cliente
 - Se recomiendan sistemas simplificados para registrarse y remitir el IVA para facilitar su cumplimiento.

Directrices del IVA/GST: “B2C”

- Implementación del principio de destino para transacciones transfronterizas de servicios e intangibles:

Country/Region	Rules effective from	Rules to be implemented	Simplified registration process available (B2C)
EU	1 July 2003 / 1 January 2015	-	Yes (MOSS scheme)
Switzerland	1 January 2010	-	No – RT of CHF 100,000
Norway	1 July 2011	-	Yes (VOES scheme) – RT of NOK 50,000
Iceland	1 Nov. 2011	-	No – RT of ISK 1 million
South Africa	1 July 2014	-	Yes (SARS website) – RT of ZAR 50,000
Korea	1 July 2015	-	Yes (NTS website)
Japan	1 Oct. 2015	-	Possibility to account for VAT without registration - qualified agent needed
New Zealand	1 October 2016	-	Yes (“pay only” system unless already registered) – RT of NZD 60,000
Russia	31 January 2017	-	Yes, special procedure
Australia	-	1 July 2017	Yes – RT of AUD 75,000

Otros países: India, Albania and Liechtenstein. Propuestas: Taiwán, Serbia and Bielorrusia. Otros: Tailandia, Turkey, Indonesia, Israel, Singapur, Túnez, Morocco, Paraguay, Malaysia, Canada, etc.

TRATAMIENTO IVA – UNION EUROPEA (UE)

- Primera jurisdicción de IVA importante que decidió gravar los “*servicios electrónicos*”:
 - Comunicación 1998,
 - Propuesta 2000,
 - Directiva 2002/38 régimen del IVA temporal aplicable a determinados servicios prestados por vía electrónica (periodo de aplicación extendido 2002, 2006, 2008, 2014)
 - Directiva 2008/8 (permanente)



UE: BIENES Y SERVICIOS

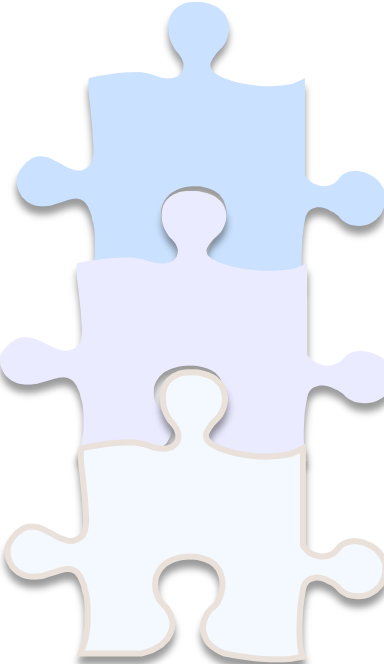
Las prestaciones de bienes y servicios están sujetas al IVA si se efectúan: **“dentro del país”** → **aplicación de reglas del lugar de la prestación**

- Bienes adquiridos a través de Internet:
 - En general, se utiliza el mismo régimen de IVA aplicable a otras adquisiciones de bienes (UE: acuerdo de venta especial a distancia)
- Servicios suministrados a través de Internet
Servicios electrónicos (definición)



EU: “SERVICIOS ELECTRONICOS” (DEFINICION)

Suministro y alojamiento de sitios informáticos, mantenimiento a distancia de programas y de equipos; suministro de programas, de imágenes, texto, bases de datos, música, películas y juegos, enseñanza a distancia.



Anexo II
Dir. IVA

Art. 7
IR 282/2011

Anexo I
IR 282/2011

Prestado a través de Internet [...] y de naturaleza [...] esencialmente automática. Mínima intervención humana, e imposible de implementar en ausencia de tecnología

Ejemplos de las cinco categorías del anexo II de la Directiva IVA (UE).

UE - TRATAMIENTO IVA (1/1/2015)

Lugar de prestación de
los **servicios**

cliente es
sujeto pasivo (B2B)



regla general (Art. 44):
lugar donde **el cliente** esta
establecido o tiene un PE

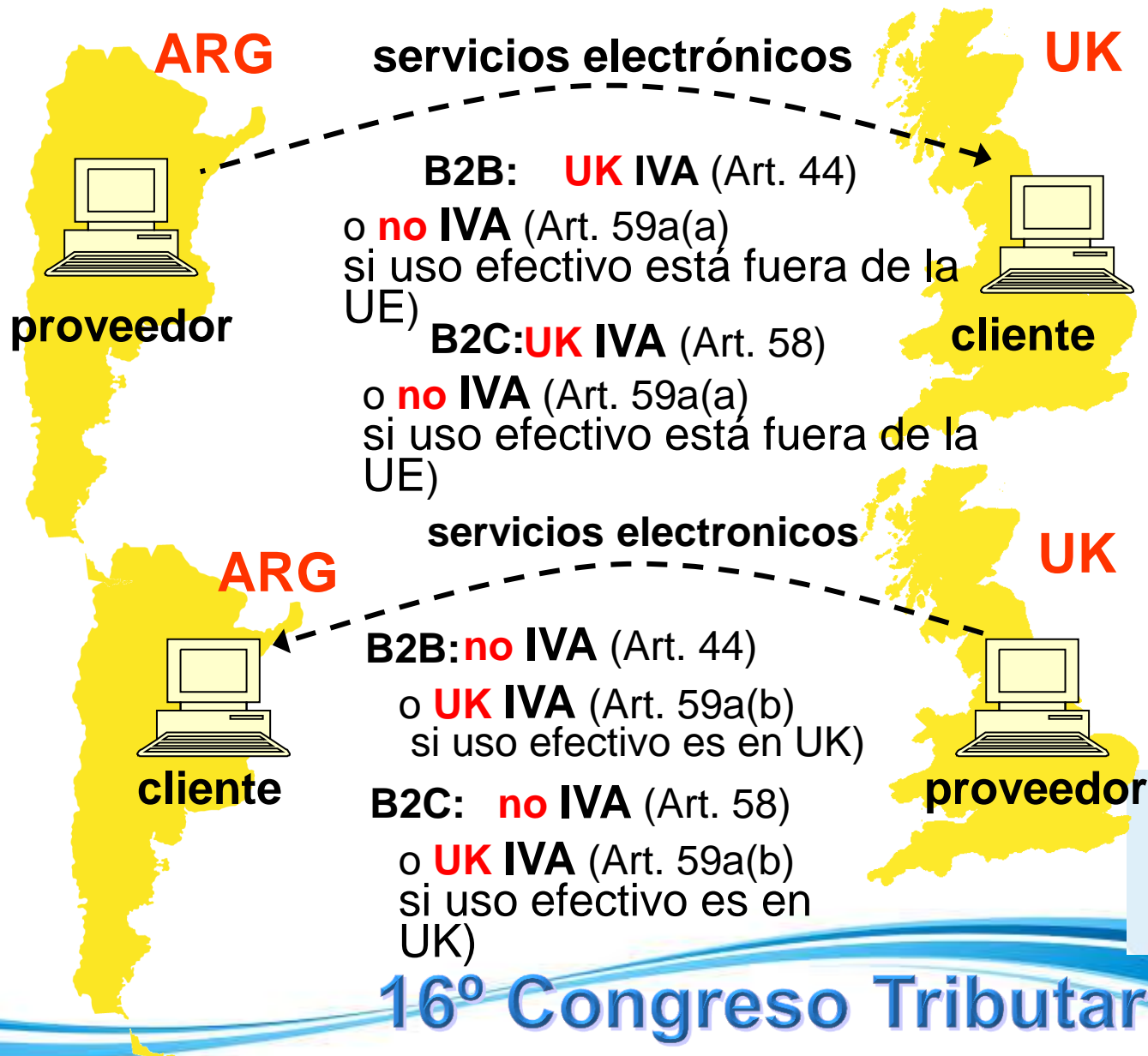
cliente es **no-sujeto pasivo**
(consumidor final **(B2C)**)



regla general (Art. 45):
lugar donde el **proveedor** esta
establecido o tiene un PE

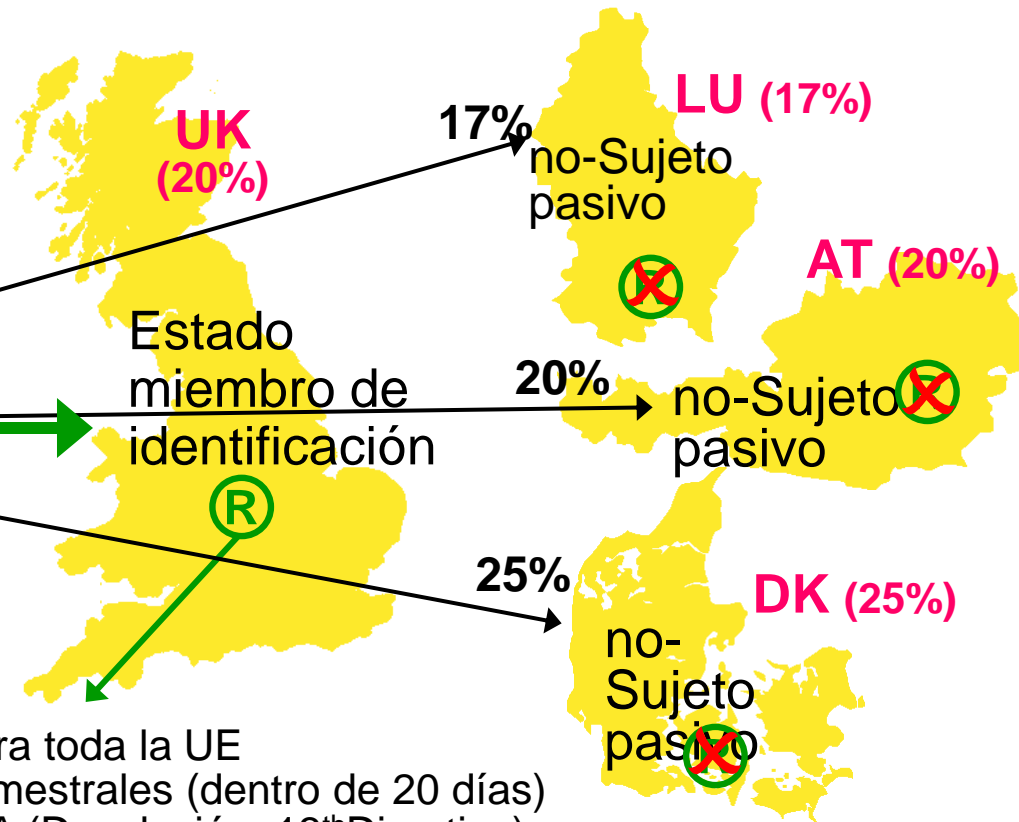
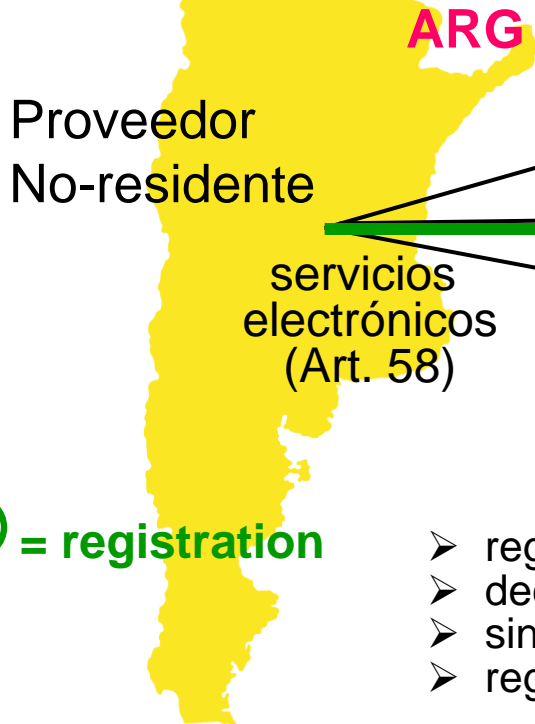
Servicios electrónicos (Art. 58):
lugar donde está establecida o en el
que tenga **su domicilio o residencia
habitual el consumidor final**
("one-stop shop")

UE - TRATAMIENTO IVA (1/1/2015)



SISTEMA ESPECIAL (B2C) – No-residentes

1 July 2003 - One Stop-Shop
(Arts. 357 – 369)



Ⓜ = registration

- registro único para toda la UE
- declaraciones trimestrales (dentro de 20 días)
- sin deducción IVA (Devolución 13th Directiva)
- registros auditados por todos los Estados Miembros

Telecommunications, radio and TV broadcasting and electronically supplied services rendered by EU and non-EU resident suppliers to non-taxable persons resident in EU



EU: Estado y Ubicación del cliente

- Reglamento de ejecución 282/2011(modificado por 1042/2013):
 - Estado
 - sujeto pasivo (B2B) o
 - no sujeto pasivo (B2C)
 - Ubicación (presunciones):
 - Punto de acceso Wi-fi, café internet, restaurante, vestíbulo del hotel (imponibles en ese lugar), excepto bordo de un medio de transporte (país de salida)
 - fija de teléfono fijo (imponibles en el lugar de la instalación)
 - a través de redes móviles (imponibles en el país identificado por el código de país móvil de la tarjeta SIM del cliente)
 - (se envía imponible en el lugar decodificador o de la tarjeta de visión) el uso de una tarjeta decodificadora o la visualización
 - otras circunstancias (imponibles en el lugar identificado por el proveedor sobre la base de dos elementos de prueba no contradictoria)

Importaciones de bienes de bajo valor



16° Congreso Tributario

Importaciones de bienes de bajo valor

- Exención de IVA para importaciones debajo de un limite mínimo

País/Region	Limite mínimo
UE	EUR 10-22
Suiza	CHF 5 (EUR 4.5)*
Noruega	NOK 350 (EUR 37)
Sud Africa	ZAR 500 (EUR 30)
Japón	JPY 10,000 (EUR 80)
Nueva Zelandia	NZD 60 (EUR 37)*
Australia	AUD 1,000 (EUR 650)

- Con la llegada del comercio digital, consumidores pueden comprar bienes mas fácilmente de proveedores no residentes...
- ... y esos proveedores han aprovechado las ventajas de ese limite mínimo para bienes exentos de IVA

Importaciones de bienes de bajo valor

➤ Desafíos

- Pérdida de recaudación
- Distorsión de la competencia entre los proveedores nacionales (que están obligados a cobrar el IVA) y los proveedores extranjeros (que se benefician de la exención)
- Consideraciones de costo / beneficio

➤ Soluciones propuestas para mejorar la recaudación del IVA: Informe de importaciones de bajo valor (Anexo C Acción 1: Informe final)

1. Modelo tradicional de recaudación
2. Modelo de recaudación del comprador
3. Modelo de recaudación del proveedor
4. Modelo de recaudación a través de intermediarios



Modelo de recaudación del proveedor - Australia

- Actualmente, límite mínimo AUD 1,000 para importaciones de bajo valor

Proveedor no
residente

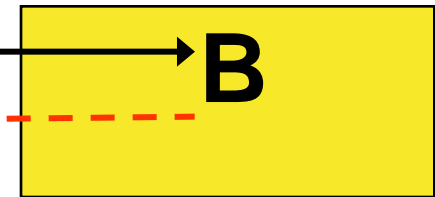


venta de bienes

factura: 800

pago: 800 (no GST)

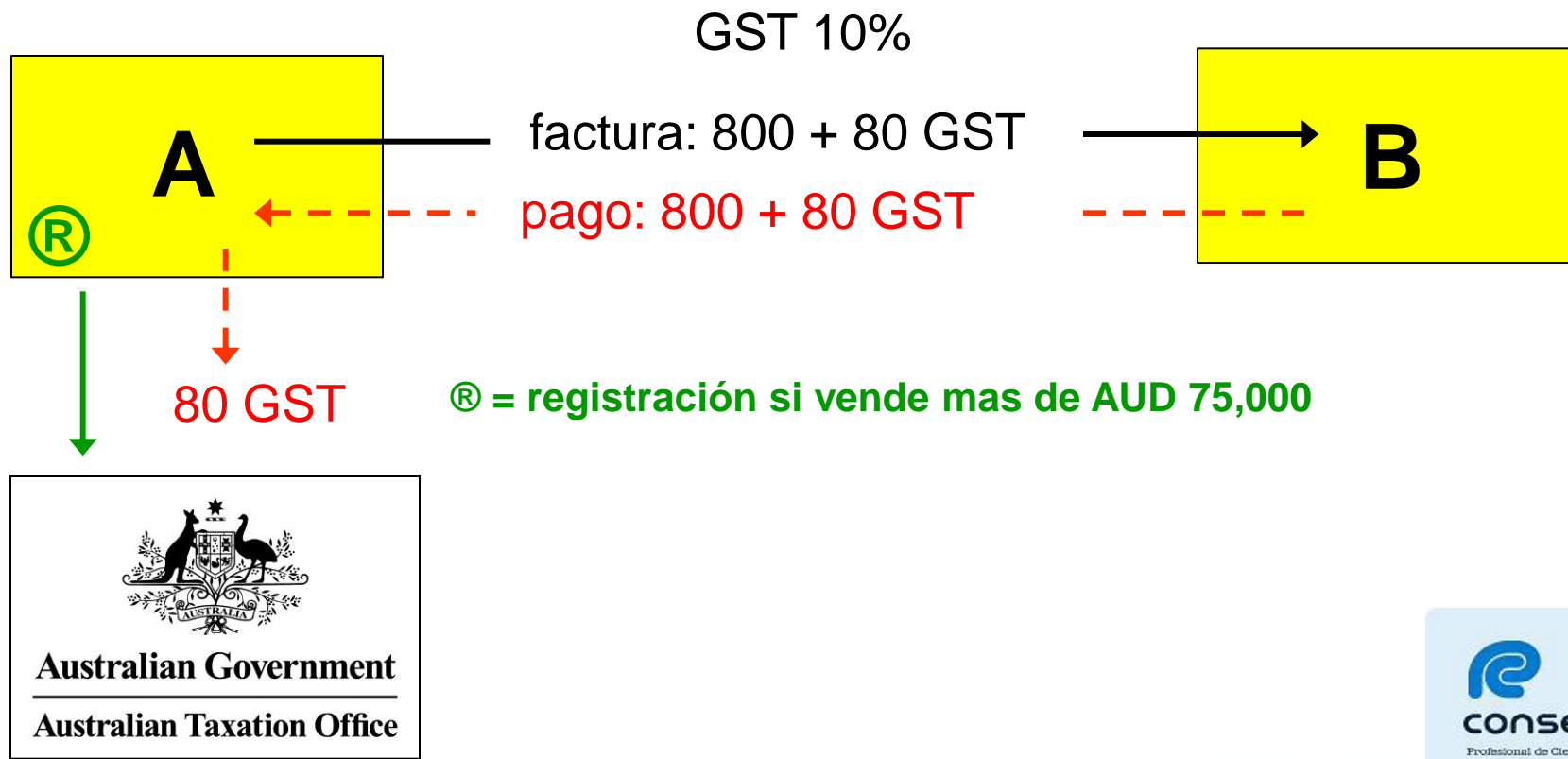
cliente



- Eliminación del límite de AUD desde el 1 Julio 2017 (extendido no se pudo implementar)
- Implementación del modelo de 'recaudación del proveedor': proveedores no residentes que vendan mas de AUD 75,000 tienen que registrarse, recaudar y remitir GST por las ventas de productos de bajo valor a consumidores finales en Australia

Modelo de recaudación del proveedor - Australia

- A partir del 2018 – eliminación del límite mínimo de importación:



Otras iniciativas

➤ Unión Europea

Plan de acción sobre el IVA que propone (i) eliminar la exención del IVA para las importaciones de bienes de bajo valor y (ii) extender el "One-Stop Shop" a todo el comercio electrónico transfronterizo (Bienes y servicios)

Propuesta del 1 de diciembre de 2016

➤ Nueva Zelanda

El Gobierno está estudiando actualmente cómo puede mejorarse la recaudación del impuesto sobre el consumo de bienes importados de bajo valor

Alineación de la recaudación del IVA sobre las mercancías importadas con el sistema de servicios e intangibles transfronterizos

➤ Suiza

En proceso para eliminar el límite mínimo para las importaciones de bienes de bajo valor (proyecto de ley pendiente de aprobación)



Conclusiones

- Necesidad de sistemas de IVA más armonizados
 - Recomendación de la OCDE - paquetes de implementación?
- Aumento de la cooperación administrativa / intercambio de información
- Dificultades de aplicación las reglas generales a las transacciones virtuales
 - Jurisdicción en el IVA se termina en la frontera de los países ...
- Balance adecuado entre la recaudación del IVA y los sistemas de registro / cumplimiento
 - Eficacia del sistema simplificado de la UE y otros países?



Gracias!

Fabiola Annacondia
F.annacondia@ibfd.org



16° Congreso Tributario

© 2017 IBFD