

CPCECABA

16° CONGRESO TRIBUTARIO CPCECABA

Dr. Vicente Oscar Díaz

TEMA II – La economía digital y el proceso de creación de intangibles

RECOMENDACIONES

Fundamentos: Argentina tiene potestad tributaria para imponer distintas manifestaciones de la economía digital.

Contexto:

La alta complejidad que presenta la imposición en la economía digital invita a contrastar dos posibilidades extremas:

- Por un lado se encuentra una solución simplista (como la planteada por algún país de Centroamérica) que consiste, genéricamente, en gravar toda manifestación de la actividad digital mediante la imposición a todo pago efectuado al exterior, sin ningún tipo de discriminación. Luego, el contribuyente tendría la posibilidad de reclamar la devolución del impuesto que hubiera sido ingresado de forma improcedente (por ejemplo, por compra de bienes tangibles o consumos que estuvieran fuera del ámbito de tributación).
- En el otro extremo se halla la posibilidad de diseñar un sistema de exhaustivo detalle que contemple todas las variantes y alternativas de los negocios digitales con sus correspondientes efectos; en otros términos, la búsqueda de un sistema perfecto desde el punto de vista técnico pero de dudosa aplicación práctica.

El estado de situación alcanzado por la economía digital en el mundo justifica que Argentina ejerza válidamente su potestad mediante un esquema que evite tales extremos y, en cambio, permita conjugar en su justa dimensión los principios centrales de la imposición con las posibilidades prácticas de concreción e implementación.

Recomendaciones:

Planteo general

1. La tributación a través de un impuesto específico para algunas de las modalidades de la economía digital simplificarían notablemente el diseño y la recaudación; sin embargo, se trata de una herramienta no recomendable por atender en mayor medida contra la equidad horizontal. Entonces, se presenta como más conveniente integrar las operaciones digitales a las normas que rigen los distintos tributos vigentes en el país.

Tributación directa

2. La identificación de un “nexo” sustentado en la “presencia económica significativa” o “presencia digital significativa” que reemplace o adapte la definición de establecimiento permanente convencional debe ser evaluada en conjunto con la evolución internacional. Ello por cuanto, de mediar Convenios para evitar la Doble Imposición, necesariamente se requerirá renegociación entre países y la misma estará influida por la posición que adopten los organismos internacionales a través de sus modelos de Convenio; por el contrario, de no mediar tales Tratados bilaterales, no habría menoscabo a la potestad tributaria atento a lo consignado en la siguiente recomendación.
3. Será procedente adecuar la enunciación general de renta de fuente argentina de forma tal que resulte indubitablemente comprensiva de los negocios digitales a partir de verificarse actividad virtual en el país. Ello, sin perjuicio de la necesidad de identificar detalladamente cada una de las modalidades existentes, a efectos de ponderar adecuadamente la presunción de renta aplicable en función de la naturaleza de la actividad desarrollada. En tal sentido se propone que esta modificación incluya, entre otras variantes, los servicios de mantenimiento y soporte, el almacenamiento de datos, el hospedaje de páginas WEB, el suministro de aplicaciones digitales, la publicidad en línea, los servicios de subastas, el acceso a bases de datos, el acceso a contenido digital de cualquier tipo, el acceso a páginas interactivas, el acceso a la utilización de software y todo otro tipo de prestación en la nube, y los servicios de portales que intermedian en la comercialización de bienes y servicios.

El cumplimiento de la obligación debería materializarse por medio de una retención en carácter de pago único y definitivo a ser practicada por el pagador de tales rentas (especialmente para operaciones entre empresas – “B2B”) y para el resto de transacciones corresponderá evaluar en profundidad la viabilidad práctica de designar como responsables a los

intermediarios que intervengan en el proceso de cancelación; o bien, instrumentar un proceso de registración en el país de los sujetos del exterior a los fines de ingresar la obligación fiscal (en tal caso, los intermediarios que actúan en el circuito de pago serían designados agentes de información). Esto último no implica desconocer que, para el caso particular de las operaciones con consumidores finales – “B2C”, puedan existir razones de política fiscal que ameriten implementar un curso de acción distintivo.

4. La recomendación anterior debería armonizar con las adecuaciones pertinentes a los actuales artículos 12 (asistencia técnica, financiera, comercial y de otra índole) y 13 (explotación en el país de películas cinematográficas ... // ...y todo otro medio extranjero de proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes o sonidos) ambos de la Ley de Impuesto a las Ganancias.
5. En las negociaciones internacionales corresponderá, además de considerar la evolución de la figura de establecimiento permanente, impulsar la inclusión de determinadas rentas de la actividad digital dentro del artículo de regalías (tal lo ocurrido en los casos de Brasil y México).
6. Con relación a precios de transferencia, se propone incluir una adecuada descripción de la cadena de valor de las compañías, precisamente, a efectos de identificar el proceso de creación de valor, adoptando los lineamientos establecidos por las Acciones 8-10 y 13 de la Iniciativa BEPS con su esquema de documentación en tres niveles (Archivo Maestro, Archivo Local y Reporte país por país).
7. Vinculado con la recomendación anterior, deviene conveniente impulsar la aplicación del método de división de ganancias para lograr una apropiada correspondencia de las rentas con la jurisdicción que propicia el proceso de creación de valor. Asimismo, la Administración Federal de Ingresos Públicos debería definir los procedimientos para aportar la documentación que acredite su correcta aplicación, adoptando el estándar internacional en la materia.
8. En cuanto a intangibles, es necesario precisar una definición normativa sobre el concepto a partir de los antecedentes internacionales, con particular énfasis en pautas referidas a la importancia de la titularidad legal y económica, y el consiguiente derecho a la explotación.
9. En particular, la movilidad de la economía digital requiere complementar el principio de realidad económica para el caso de reestructuraciones de negocios dentro de un grupo multinacional cuando se migran activos,

funciones o riesgos entre jurisdicciones. Si bien la teoría general de precios de transferencia permitiría capturar estos efectos, es necesario contar con mayores definiciones legales y reglamentarias para su correcta aplicación.

10. Corresponde impulsar la reevaluación de la posible implementación de los Acuerdos de Precios Anticipados y la efectiva aplicación del procedimiento amistoso previsto en los Convenios para evitar la Doble Imposición con la finalidad de reducir controversias en la materia, las cuales pueden ser agravadas por las complejidades propias del negocio digital.
11. Como complemento de la documentación de precios de transferencia se considera, como elemento central, la necesidad de requerir a las compañías que operen en el entorno digital, el suministro de información sobre sus ventas en el mercado local (con el alcance que corresponda en cada caso) para evaluar la razonabilidad de las políticas de precios de transferencia y la consistencia con el tratamiento en el Impuesto a las Ganancias y en el IVA.

Tributación indirecta

12. La economía digital debería ser sometida al impuesto al valor agregado, a la tasa general vigente.

De tratarse de operaciones con sujetos inscriptos en el impuesto, debería proceder la inversión del sujeto pasivo, resultado los receptores de la actividad digital los obligados a ingresar el impuesto con la consiguiente posibilidad de computar el crédito fiscal correspondiente. Para los restantes sujetos son aplicables los comentarios pertinentes indicados en el segundo párrafo de la recomendación 3.

13. En el marco del impuesto sobre los ingresos brutos, al margen de la decisión de política fiscal que finalmente se adopte respecto a su continuidad en el sistema tributario, corresponderá, de conservar su vigencia, redefinir el objeto del gravamen a efectos de incorporar la actividad virtual llevada a cabo por no residentes, con la finalidad de explicitar el cumplimiento del requisito territorial sustancial.

El cumplimiento de la obligación debería instrumentarse mediante la figura de la retención a ser practicada por quien efectúe los pagos (especialmente para operaciones entre empresas - "B2B"). Para los restantes sujetos son aplicables los comentarios pertinentes indicados en el segundo párrafo de la recomendación 3.

Sin perjuicio de esta recomendación general, que tiene como base la equidad horizontal, las particularidades y complejidades adicionales de este

gravamen justifican un análisis pormenorizado de todos sus efectos colaterales.