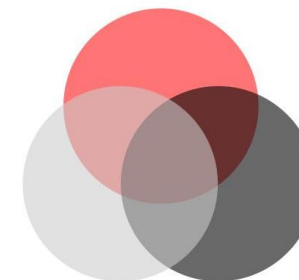




UNIVERSITY OF AMSTERDAM



ACTL

*Designing the tax system
for a cashless, platform-
based and technology-
driven society*

Plataformas Digitales:

Requerimientos de información y retención



Ministerio
de Economía
y Finanzas

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA

29 de Noviembre - Jornadas Tributarias 2022

Juan Manuel Vázquez

*Doctorando - Universidad de Amsterdam
Professional Support Lawyer - Loyens & Loeff*

El rol de las plataformas en la lucha contra la evasión

Contexto

- La revolución de las plataformas ya sucedió...
- **Efectos negativos:** Proliferación de acciones regulatorias
- **A nivel Fiscal:**
 - 1ro: Tributación de las plataformas digitales *per se* (Pilar 1, DSTs, etc.)
 - **2do: Efectiva tributación de las "transacciones subyacentes"**

Desafíos/Problemas:

- Los ingresos y transacciones de los vendedores no son visibles para las AATT ni auto declarados (especialmente con plataformas extranjeras).
- Limitaciones de los marcos de cooperación administrativa existentes (requerimientos *ad-hoc*).

Oportunidades:

- Posibilidad de detectar transacciones económicas subyacentes que anteriormente se llevaban a cabo en la economía informal.



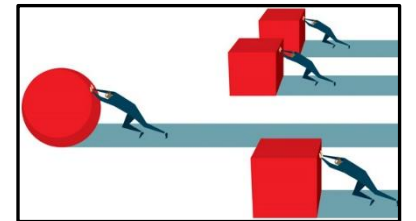


El rol de las plataformas en la lucha contra la evasión

Contexto

Consecuencias de los problemas:

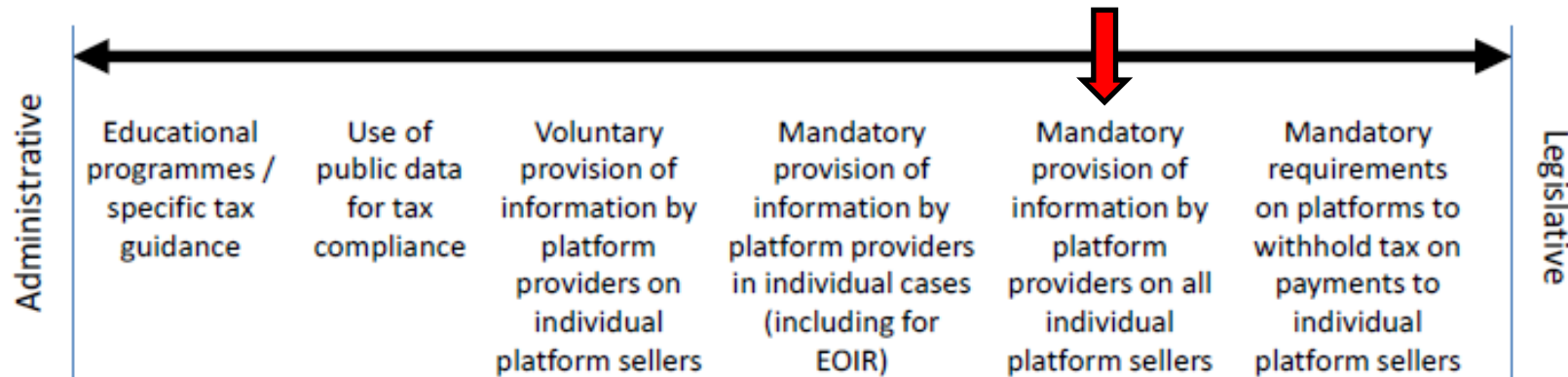
- **Pérdida de recaudación:**
 - Brecha fiscal en la UE: € 2,7 - 7,1 mil millones en 2018 (x3 para 2025); y en IVA de € 134 mil millones en 2019
- **Ventaja competitiva** de los vendedores de plataformas vs. tradicionales
- Proliferación de **medidas unilaterales** -> Mayores **costos de compliance** para los operadores de plataformas
 - EU: En 2020, 12 EM ya tenían legislación/guías
 - LATAM: México, Uruguay (ej. Decreto N° 48/17), etc.



El rol de las plataformas en la lucha contra la evasión

Contexto

Espectro de enfoques para abordar los problemas de fraude fiscal en la economía colaborativa
(oportunidades proporcionadas por las plataformas)



- Código de conducta + **Reglas modelo de la OCDE** (3 de julio de 2020) + Marco de intercambio internacional y módulo opcional para la venta de bienes (22 de junio de 2021) + Esquema XML (29 de marzo de 2022)
- **DAC7** de la UE (22 de marzo de 2021): inspirado en el borrador de las MR de la OCDE (Feb. 2020)



Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Objetivos

- Efecto disuasivo para cerrar la brecha fiscal tanto para impuestos directos como indirectos (*DAC7: podría generar entre 11.000 y 33.000 millones de euros de ingresos adicionales en la UE*);
- Crear un **campo de juego nivelado** y evitar la proliferación de regímenes unilaterales
- **Armonización y reducción de los costos de *compliance*** para los operadores de plataforma

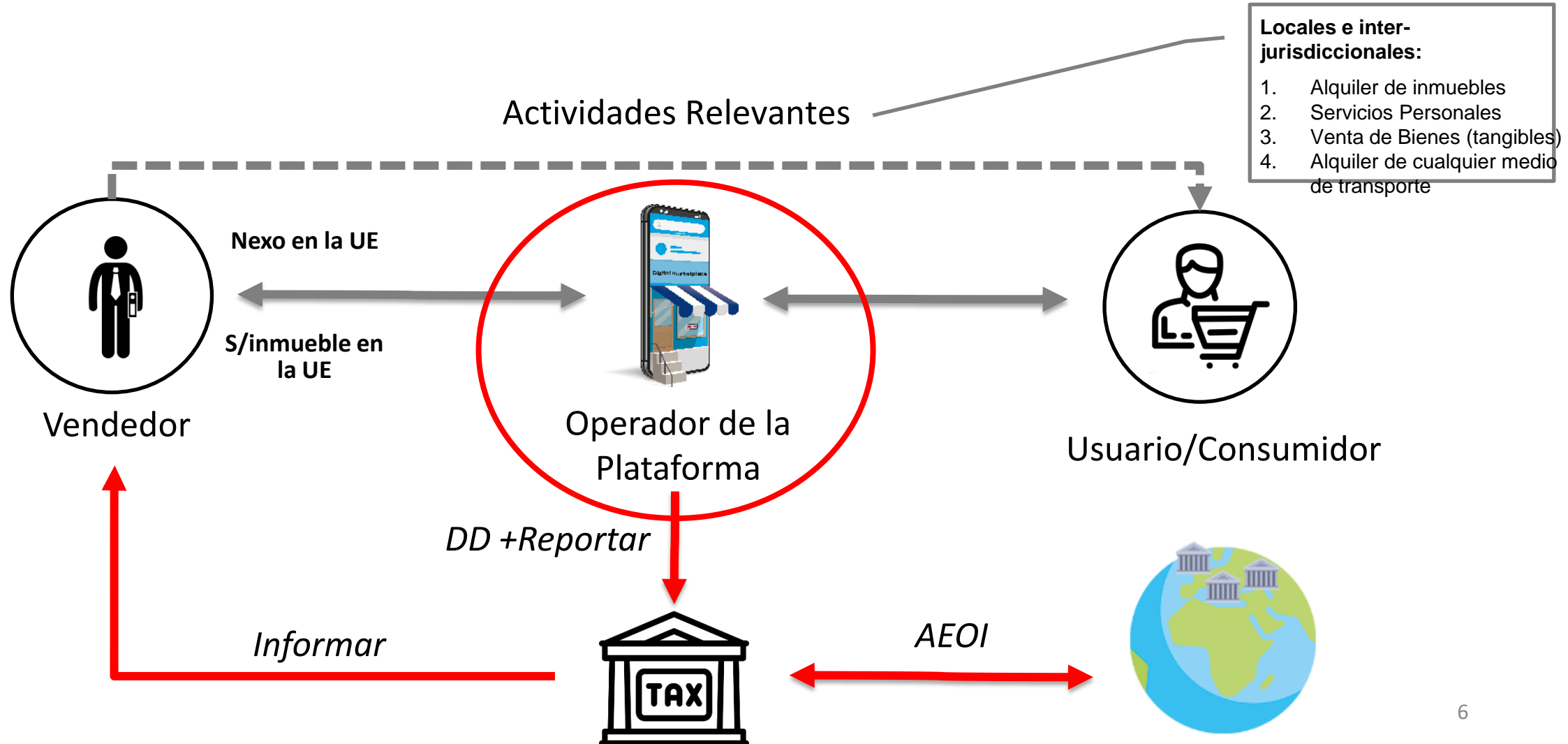
Medios

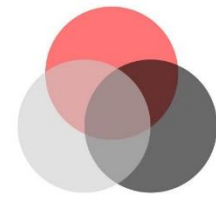
- **Requerimiento de Información estandarizado + AEoI**



- **Plataformas:** recopilan, verifican (DD), registran y reportan información sobre los vendedores y sus ingresos/transacciones
- **Autoridades fiscales:** Intercambian automáticamente dicha información
- Advertencias: los MR y DAC7 de la OCDE tienen **diferencias y un mecanismo de comunicación** para evitar informes duplicados y "extranjeros" (basados en la equivalencia)

Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7



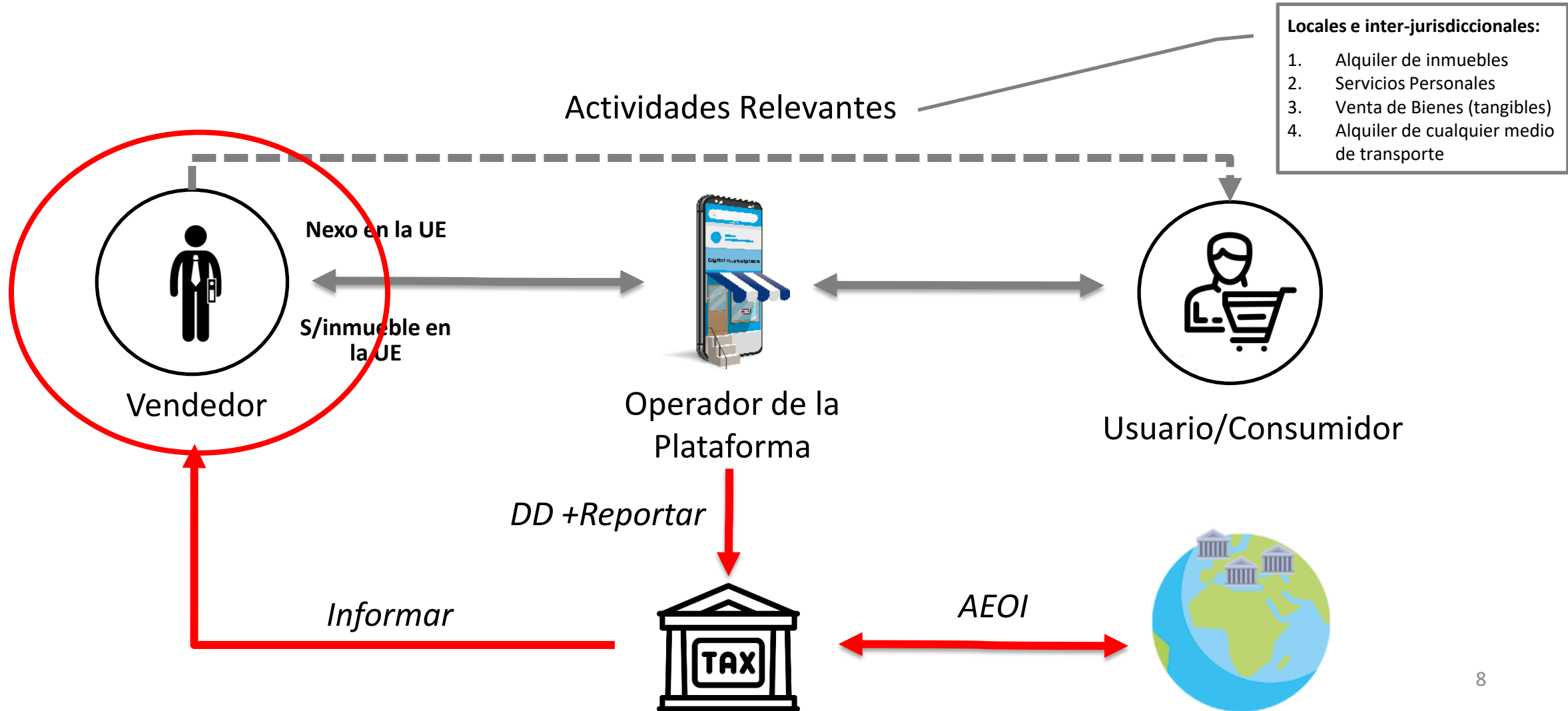


Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Operadores de Plataformas

- **Plataforma:** *cualquier software, incluido un sitio web o una parte del mismo y aplicaciones, incluidas aplicaciones móviles, accesibles por los usuarios y que permiten a los Vendedores conectarse con otros usuarios con el fin de llevar adelante una Actividad Relevante, directa o indirectamente, a favor de dichos usuarios.*
 - Incluye:** arreglos para el cobro/pago de una Contraprestación (debe ser conocida o razonablemente conocida por el Operador de la Plataforma).
 - Excluye:** Listado/publicidad; Procesamiento de pagos; Redirección a otras plataformas (sin más intervención).
- **Operadores de Plataforma:** Entidad que contrata con Vendedores para poner a disposición su Plataforma. **Excluye:** plataformas sin vendedores reportables (MR: exclusión opcional para plataformas pequeñas).
- **Plataforma UE:** Residente/Constituido/Gestionado/PE en la UE

Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7



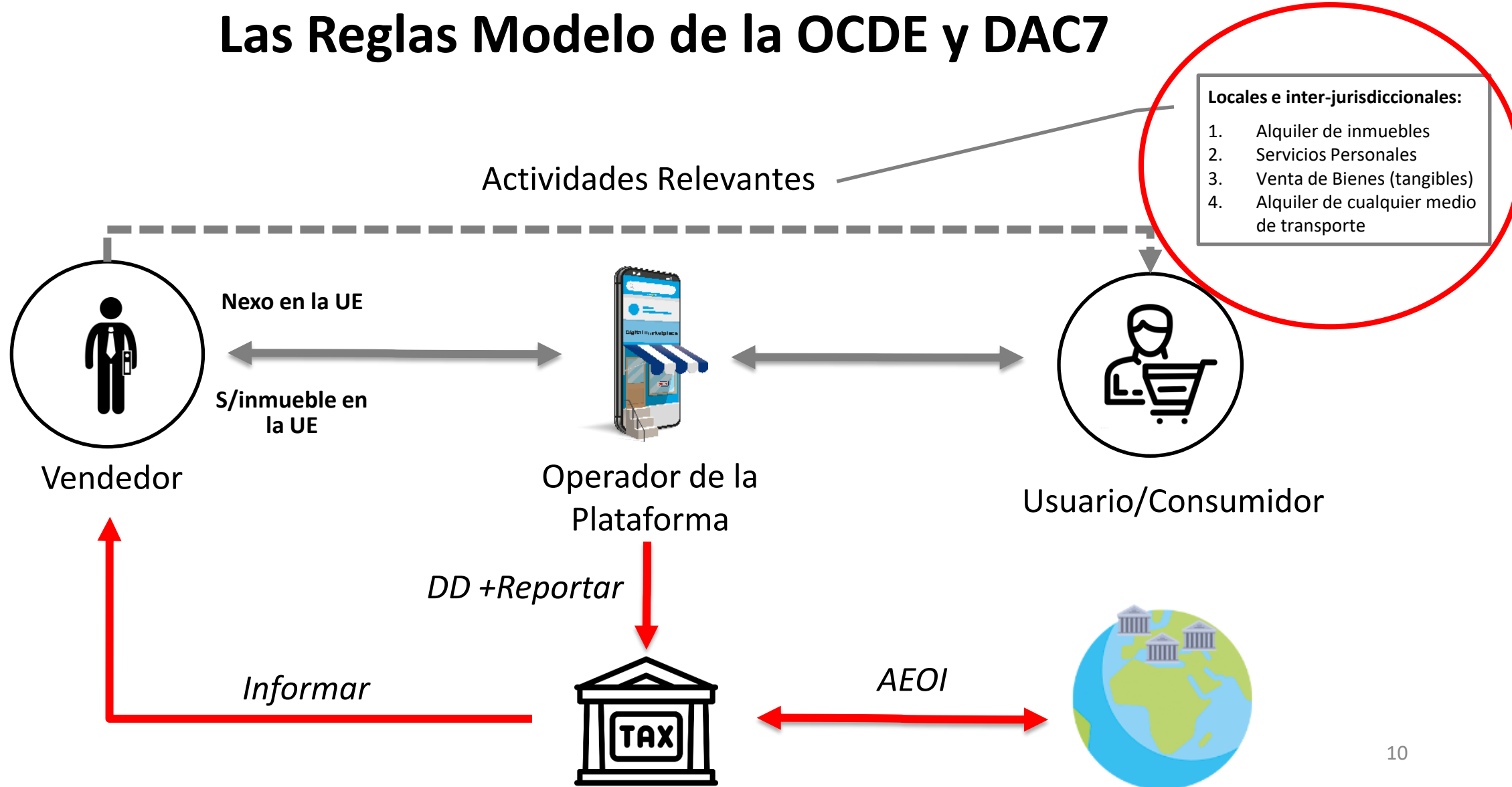


Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Vendedores

- **Vendedores:** Individuos o entidades (terceros) registrados y que realizan una actividad relevante a través de la plataforma (NO empleados; ¿entidades relacionadas?)
- **Para ser reportable:** residente de la UE (PA/TIN/PE) o bienes inmuebles de la UE.
- **Vendedores Excluidos:** Entidad Gubernamental, Entidades cotizadas, grandes hoteles y vendedores ocasionales de bienes.
- **Usuarios:** Incluye empresas e individuos (transacciones B2B, B2C, C2B y C2C)

Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7





Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Actividades Relevantes

- **Actividades Relevantes:**

- (i) Alquiler de bienes inmuebles
- (ii) Servicio personal

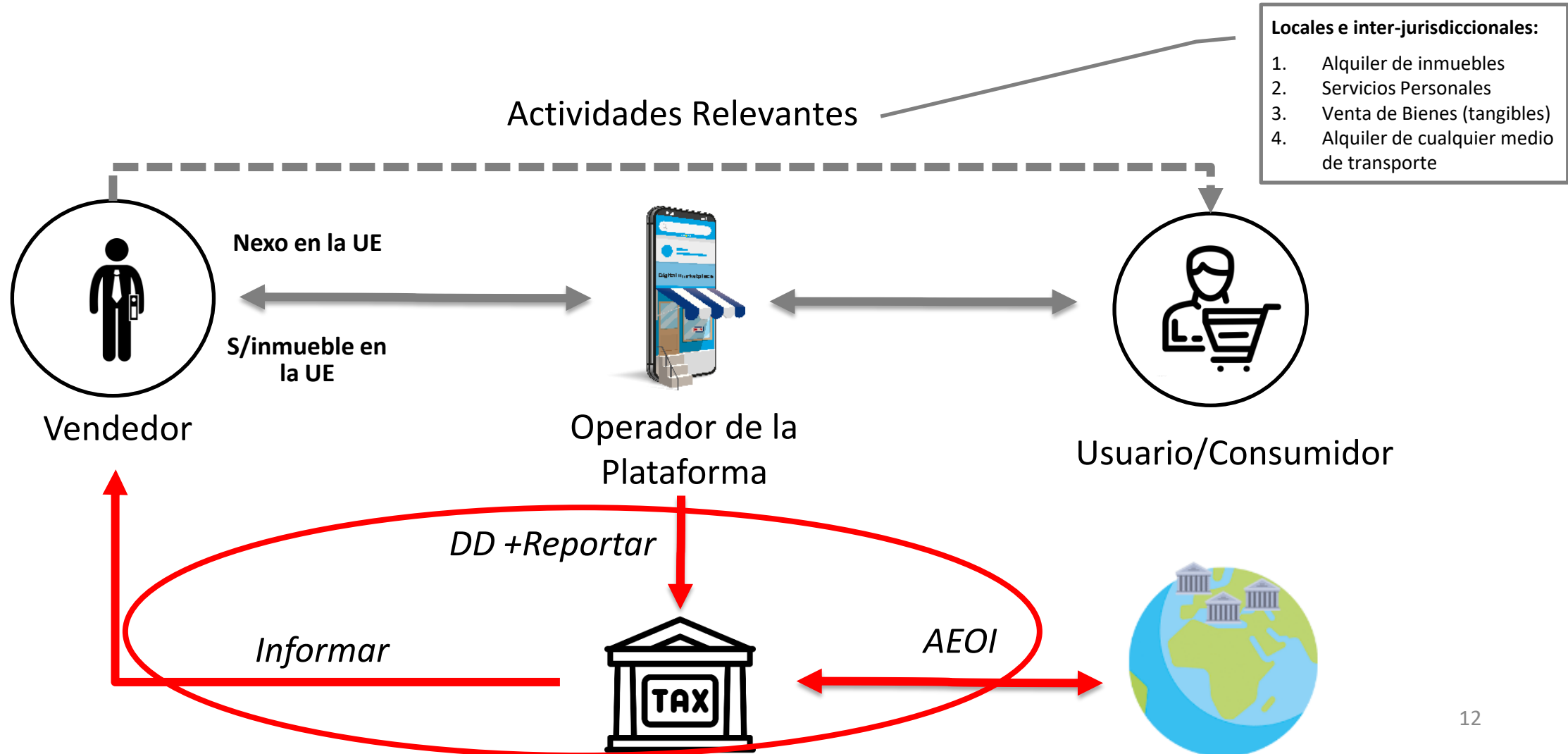
“servicio que implica un trabajo en base a tiempo o tarea realizado por una o más personas, que actúan de forma independiente o en nombre de una Entidad, y que se lleva a cabo a requerimiento de un usuario, ya sea en línea o físicamente fuera de línea, después de haber sido facilitado a través de una Plataforma”.

- (iii) Venta de bienes (tangibles); y
- (iv) Alquiler de cualquier medio de transporte



- **No incluye:** una actividad realizada por un Vendedor que actúe como empleado del Operador de la Plataforma o una Entidad relacionada con el Operador de la Plataforma.
- **Contraprestación:** Compensación de cualquier forma cuya cantidad es conocida o razonablemente conocida

Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7





Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Obligaciones:

- **Due Dilligence (DD):**
 - Identificar vendedores reportables nuevos y existentes; Obtener y validar información (personal/empresa + impuestos; GVS?); Bloquear/cerrar cuentas de vendedores no cumplidores.
 - Supervisar cambios: Renovar DD cada 3 años
 - Posibilidad de delegar DD a terceros o a otras plataformas
- **Conservar la información/documentos:** De 5 a 10 años
- **Informar:**
 - Informar anualmente a la AT local dentro de un mes de finalizar el año (para 2023 antes del 31 de enero de 2024)
 - Las plataformas extranjeras: Registrarse en EM de elección, salvo QNUPO (la equivalencia la determinará la Comisión de la UE). No cumplimiento: revocar el registro para operar en la UE
 - Proporcionar la información a los vendedores antes del 31 de enero (para preparar sus DDJJ)
- **AEOI:** un mes después de informar (a través de CNN). Uso de la información: TI e IVA

Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Datos a revisar e informar



Due diligence s/Operador de Plataforma

- Nombre
- Dirección del domicilio social
- Número de identificación de impuestos
- Si corresponde, número de identificación individual emitido
- Nombre(s) comercial(es) de la(s) plataforma(s) a través de las cuales se presenta un informe
- Dirección web de la plataforma
- Registro
- Identificación de Registro
- País de registro



Due diligence s/Vendedor

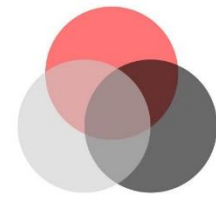
- Nombre
- Fecha de nacimiento
- Dirección del vendedor
- Número de identificación de impuestos
- número de identificación del IVA
- Número de registro comercial
- Número de actividades
- Certificado de propiedad



Datos financieros/fácticos

- Identificador de cuenta financiera
- Monto de la remuneración pagada y acreditada en la cuenta
- Cualesquiera tasas, comisiones e impuestos
- Períodos de arrendamiento
- Dirección de bienes inmuebles
- Número de registro de la propiedad





Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Sanciones

- A ser **establecidas por cada país** (ej. NL impone una multa administrativa max. de €900.000 y persecución penal en casos graves)
- **UE:** Deben ser **eficaces, razonables y disuasorias**
 - **Operador de plataforma extranjera:** cancelar registración (último recurso)
 - **Vendedor:** requerimiento + dos recordatorios -> bloquear la cuenta o retener el pago (no antes de los 60 días)



UNIVERSITY OF AMSTERDAM



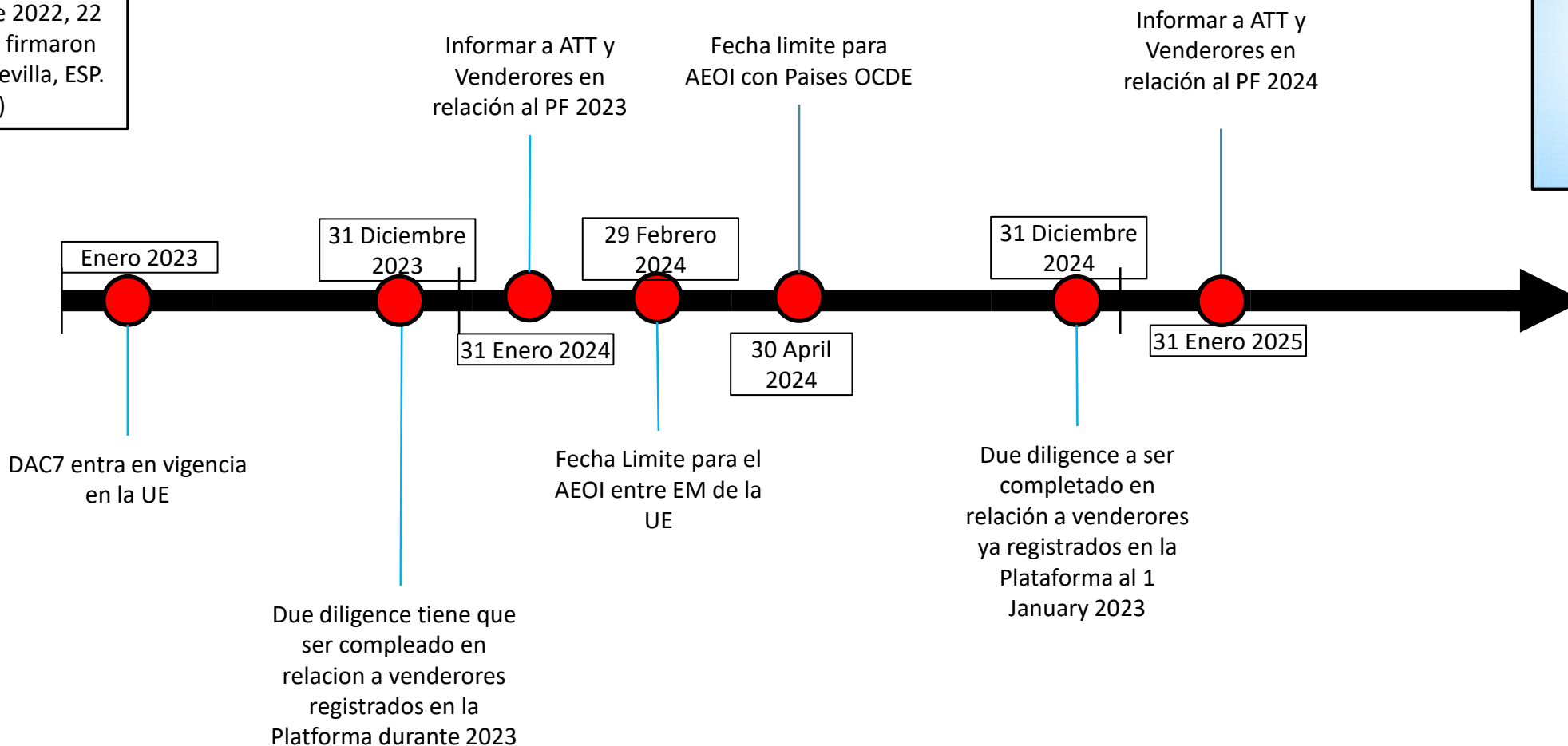
ACTL

*Designing the tax system
for a cashless, platform-
based and technology-
driven society*

Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Vigencia

Adopción global: 10 de
Noviembre de 2022, 22
jurisdicciones firmaron
el MCAA en Sevilla, ESP.
(Arg, Col y CR)

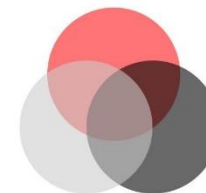




Otras obligaciones de información para las Plataformas

En la era post-BEPS hubo una proliferación de regímenes de transparencia fiscal tanto en ámbito de la imposición directa como indirecta. Estos marcos incluyen no solo el CRS/DAC2, sino también:

- Obligaciones de declaración del IVA impuestas a los **proveedores de servicios de pago (PSP)** (e.g. Directiva PSP que modificó la Directiva del IVA);
- Obligaciones de mantenimiento de registros del IVA impuestas a interfaces electrónicas (e.g. **artículo 242 bis de la Directiva del IVA**).
- **Regímenes nacionales de información** aplicables a las plataformas digitales (por ejemplo, **impuestos turísticos, locales y municipales, etc.**).

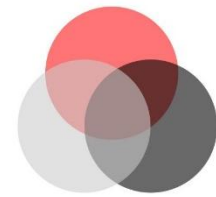


Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Interrogantes/Problemas

A pesar de la clara existencia de un interés público detrás de estos regímenes, los mismos plantean interrogantes/problemas tanto operativos como fundamentales:

- ¿Son necesarios a la luz de regímenes ya existentes (CRS, reg. de información en el IVA para IE y PSP, AML/KYC, etc.)?
- ¿Cómo se ven afectadas estas normas por la evolución judicial/legislativa en relación con el “status de los trabajadores de plataformas”?
- ¿Son efectivos y exigibles?
- ¿Respetan los derechos fundamentales de los contribuyentes (OP y Vendedores)?
 1. ¿Son lo suficientemente claros, precisos, estables y predecibles (certeza)?
 2. ¿Representan una injerencia desproporcionada en los derechos y libertades fundamentales de los contribuyentes (proporcionalidad)?
 3. Equidad: ¿Debería compensarse de alguna manera la delegación de funciones que se hace a las plataformas?

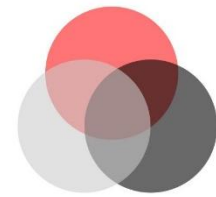


Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (1): Certeza

¿DAC7 respeta el principio de seguridad jurídica/certeza?

- Ciertas definiciones clave que establecen el alcance subjetivo y objetivo de DAC7 adolecen de falta de claridad y precisión -> dificulta determinar si un negocio/actividad está cubierto por las reglas
- Estas definiciones se refieren a las de los términos **“Plataforma”**, **“Actividad Relevante”**, **“Servicio Personal”**, **“Vendedores Excluidos”** y **“Consideración”**.
- Interconexión de términos
- **Ejemplos:**
 - Empresas con actividades mixtas y varias líneas de servicio (Banco; Proveedor del sitio web)
 - Empresas que 'compran' y revenden servicios de terceros (taxi o entrega)
 - Negocios que venden sus propios productos; reventa de bienes (requisito de registro)
 - Entidades dentro de un grupo (Compañía de Adquisiciones); Acuerdos de franquicia



Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (2): Proporcionalidad

¿Es DAC7 una injerencia desproporcionada en los derechos y libertades fundamentales de los contribuyentes (proporcionalidad)?

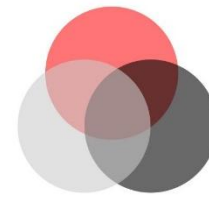
- Principio general básico del Derecho (EU, Artículo 5, apartado 4, del TUE)
- En general, **el test de proporcionalidad** consta de los siguientes cuatro elementos:
 1. Una medida **apropiada/adecuada**,
 2. En la búsqueda de un **objetivo legítimo**;
 3. Que no exceda los **límites de lo necesario** (“necesidad”) o, en otras palabras, constituya la “medida menos restrictiva” (LRM);
 4. No **manifiestamente desproporcionado**: equilibrio entre costos y beneficios (test de proporcionalidad “*stricto sensu*”).
- La proporcionalidad siempre implica un “*acto de equilibrio*”: ponderación



Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (2): Proporcionalidad

- Los tribunales **no utilizan un test de proporcionalidad uniforme** en la revisión de las medidas.
- Diferentes versiones según el contexto específico del caso:
 - **Campo de aplicación** (ej. derecho constitucional, administrativo, tributario, etc. o si se trata de salud pública, seguridad pública y protección del consumidor, etc.),
 - **Área dentro de dicho campo** (ej. impuestos directos o indirectos),
 - **Jerarquía de la norma** (ej., acciones/legislación a nivel de la UE o de los Estados miembros) y;
 - La **naturaleza de las disposiciones particulares** (por ejemplo, sustantivas, procesales, disposiciones relativas a sanciones, etc.)

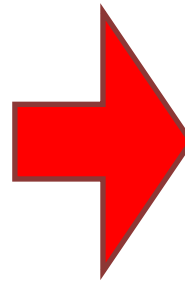


Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (2): Proporcionalidad

Test de proporcionalidad

1. Una medida **apropiada** (o adecuada),
2. En la búsqueda de un **objetivo legítimo**;
3. Que no exceda los límites de lo necesario ("necesidad") o, en otras palabras, constituya la "**medida menos restrictiva**" (LRM);
4. No manifiestamente desproporcionado en términos de equilibrio entre costos y beneficios (test de proporcionalidad "*stricto sensu*").



Evaluación de DAC7

- Parece manifiesto que DAC7 es una medida adoptada en pos de un objetivo legítimo (Buena fe?)
- Una medida "parcialmente" apropiada (o adecuada), ya que solo va a mitad de camino en el logro de algunos de sus objetivos principales.
- Evaluación de LRM: ¿Una declaración de impuestos simplificada "en diferentes campos de impuestos" (es decir, el "DAC7 mejorado")?
- *Costo vs. Beneficios: ¿Manifiestamente desproporcionado?*



Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (2): Proporcionalidad

Intereses Públicos

- Lucha contra el fraude y la evasión fiscal (**Alto?**);
- Competencia justa e igualdad de condiciones (**Intermedio - Alto**)
- Simplificación del cumplimiento tributario (**Intermedio**)

Asignar valores para determinar el **nivel de satisfacción del interés público (bajo/intermedio/alto)*

Intereses Privados

- Libertad para ejercer comercio (**Leve – Podría volverse grave cuando se apliquen sanciones**)
- Derechos de propiedad (**Leve**)
- Derecho a la intimidad y protección de datos (Data Min: **¿Intermedio?**; Resto: **Leve**)
- Libertad fundamental de la UE para prestar servicios (**¿Intermedio?**; **Casos Airbnb TJUE.**)

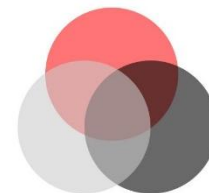
Asignar valores para determinar el **nivel de interferencia con el interés privado (leve/intermedia/grave)*



Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (2): Proporcionalidad

- Conclusión para DAC7 (**considerada individualmente**):
 - Lo más probable es que el TJUE defienda las disposiciones sustantivas de DAC7 (obligaciones administrativas) frente a alegaciones de desproporcionalidad,
 - Si bien tales obligaciones pueden crear costos adicionales, la forma en que las empresas digitales recopilan datos les permite obtener y reportar la información a un costo limitado.
 - Aspectos procesales y las sanciones (estándar de proporcionalidad diferente)
- Considerada **en conjunto con otras obligaciones de diligencia debida y de información impuestas a los OPs**, ¿Es la DAC7 proporcional?
 - Efecto acumulativo de DAC7, IVA (PSP y EI), DSA, regulaciones generales AML/KYC y marcos nacionales.
 - Enfoque “*consideración en conjunto*” introducido en *Marks & Spencer* (Asunto C-446/03)



Las Reglas Modelo de la OCDE y DAC7

Problema (3): Equidad

¿Debería compensarse de alguna manera la delegación de funciones a las plataformas por parte de las ATTs?

Conclusiones del Abogado Gral. CJUE Bobek en SS SIA - Case C-175/20

Solicitudes de información dirigidas por el fisco de Letonia a proveedores de servicios — Alcance

Datos disponibles

“Por un lado, que el poder público solicite datos a empresas privadas, que deben ser elaborados y presentados de acuerdo con los requisitos exactos de las primeras, podría acercarse peligrosamente a la **externalización forzosa del ejercicio de la administración pública**. Ese podría ser particularmente el caso con respecto a los datos que de otro modo estarían disponibles libremente y que los organismos públicos podrían haber recopilado por sí mismos con un pequeño esfuerzo técnico”.

Datos no disponibles

“Por otro lado, [...], quizás se requiera una **respuesta un poco más matizada en las situaciones de varias formas de plataformas de economía colaborativa**, o en otros escenarios en los que las autoridades públicas solicitan acceso a datos que son esenciales para el mencionado finalidad pública legítima, pero que no están disponibles gratuitamente, por lo que no pueden ser recaudados por las propias autoridades públicas. **Sin embargo, incluso en tales circunstancias, la cuestión de una posible compensación sigue abierta**”.



El rol de las plataformas en la lucha contra la evasión

Comentarios Finales

¿Hacia la imposición de obligaciones de retención sobre las plataformas?

- Responsabilidad de las plataformas para la recaudación del IVA
 - **UE:** A partir de 2015 se considera a las plataformas como proveedores en los servicios de TBE. En 2021, se extendió a ciertas importaciones B2C y ventas transfronterizas de bienes.
 - **Otros países:** (i) desplazan la obligación de IVA/GST a la plataforma digital (ej. Australia); (ii) responsabilizan a las plataformas según los principios generales de agencia (e.j. Colombia, Japón y Uganda).
 - **LATAM:** foco en los intermediarios financieros (PSPs) o en servicios de transporte (Uruguay - plataforma digital como responsables por OTT - Decreto N° 48/17)
- La aplicación de las normas **no está armonizada y es difícil** determinar quien es el responsable del IVA.
- **Ampliación** de los requisitos de recaudación del IVA a transacciones domésticas, servicios no digitales, etc.





El rol de las plataformas en la lucha contra la evasión

Comentarios Finales

¿Hacia la imposición de obligaciones de retención sobre las plataformas?

Administración Tributaria 3.0 de la OCDE - Acción 5: Incluir procesos impositivos en aplicaciones de economía colaborativa y colaborativa:

- Incluir procesos tributarios en las aplicaciones nativas de las plataformas (se convertirán en "agentes" de la AT que llevarán a cabo los procesos de AT dentro de su sistema)
- Explorar modelos basados en enfoques de retención cercanos a los arreglos o modelos de tipo *pay-as-you-earn* (PAYE).
- **Objetivo final:** establecer sistemas que permitan que el proceso de pago de impuestos sobre los ingresos obtenidos a través de plataformas sea lo más fluido posible para la plataforma, el contribuyente y la AT.
- Lograr esto es un desafío importante, ya que las administraciones tributarias y las plataformas tendrían que conectarse de manera segura a los sistemas de las demás e, idealmente, hacerlo de manera uniforme en todas las administraciones tributarias para minimizar las cargas sobre las empresas.





UNIVERSITY OF AMSTERDAM



Muchas gracias

Contacto:

Personal: jmvazquezpalazzo@gmail.com

UvA: j.m.vazquez@uva.nl

Loyens & Loeff: juan.manuel.vazquez@loyensloeff.com