



XII JORNADAS TRIBUTARIAS

TRIBUTACIÓN DE LOS SERVICIOS DIGITALES

CRA. MARIANA BRUSSONE
CRA. MARÍA INÉS DE SOSA
CRA. VERA DO CANTO
NOVIEMBRE 2019

Introducción



- La economía digital es el resultado de un proceso de transformación generado por las TICs.
- Las TICs posibilitaron nuevas formas de negocio que hace pocos años eran inimaginables.
- Grandes multinacionales pueden realizar actividades en diferentes partes del mundo reduciendo su carga fiscal al poder establecer en jurisdicciones BONT sus funciones o activos intangibles.

Introducción



- Modelos más representativos de negocios (OCDE):
 - B2B: comercio electrónico entre empresas.
 - B2C: comercio electrónico de empresas a consumidores.
 - C2C: comercio electrónico de consumidores a consumidores.

Servicios digitales: ¿qué son?



Son los que se prestan a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares (de manera *"online"*) al usuario, por lo que éste debe utilizar un dispositivo digital (computadora, Smartphone, tablet, etc).

The Netflix logo, featuring the word "NETFLIX" in a bold, red, sans-serif font on a white rectangular background.

The Uber logo, featuring the word "Uber" in a white, sans-serif font on a black rectangular background.

The Spotify logo, featuring the Spotify icon (a green circle with three white curved lines) and the word "Spotify" in a white, sans-serif font on a green rectangular background.

The Booking.com logo, featuring the word "Booking.com" in a white, sans-serif font on a blue rectangular background.

The Airbnb logo, featuring the Airbnb icon (a red square with a white stylized 'A' shape) and the word "airbnb" in a white, sans-serif font on a red rectangular background.

Servicios digitales: características



- Dependencia crítica de las TICs.
- Dependencia de activos intangibles.
- Uso de datos de forma masiva.
- Modelos comerciales transfronterizos, sin presencia física.
- Movilidad de factores (activos, usuarios y funciones).
- Tendencia al monopolio u oligopolio.
- Muy volátiles: bajas barreras de entrada y rápida evolución de la tecnología.

Dificultades y desafíos para la tributación



- **Sistemas tributarios tienen dificultades para gravarlos:**
 - Actividades desarrolladas por entidades no residentes.
 - Componente tecnológico elevado.
 - Escasa o nula presencia física en territorios nacionales (Crisis de la definición de EP como lugar fijo de negocios).
- **Desafíos:**
 - Determinar cual es la jurisdicción en la cual se crea valor.
 - Identificar presencia gravable: dónde y cómo se genera la renta.
 - Determinar los ingresos gravables: cuál será la base imponible de los impuestos.

¿Por qué gravarlos?



- Problemas de equidad en economías domésticas: multinacionales prestadoras de servicios digitales compiten con empresas locales prestadoras de servicios tradicionales.
- Pérdida de recaudación por migración de consumidores desde servicios tradicionales hacia servicios digitales.
- En Uruguay el 83% de los hogares tiene acceso a internet y las principales multinacionales prestadoras de servicios digitales se instalaron en nuestro país.

OCDE



- A nivel internacional (OCDE, Acción 1 BEPS) no hay consenso de cómo abordar la problemática.
- Impuesto a la renta:
2019: nuevo modelo tributario en torno a dos pilares (PILAR I / PILAR II):
 - Una tributación mínima de las empresas multinacionales con criterio de reparto en todos los países y recuperación de las bases no gravadas.
 - Unas fórmulas de gravamen para lograr la conexión con el lugar de realización del negocio.
- IVA:
2016: Guía Internacional de IVA
 - Gravabilidad en función al principio de destino.
 - Simplificar registración y recaudación cuando el contribuyente es NR.

La solución de Uruguay



- Normativa:
 - Ley N° 19.535 del 25/09/2017 incorporó cambios a los artículos de renta internacional tanto para el IRAE como para IRNR (Art. 48 T4 y Art. 13 T8), así como agregó incisos al Art. 5 del T10 (IVA).
 - Decreto N° 144/018 de 05/2018 agregó:
 - ✦ Art. 65 bis y Art. 65 ter al Decreto N° 150/007
 - ✦ Art. 21 bis y Art. 21 ter al Decreto N° 149/007
 - ✦ Art. 26 bis al Decreto 220/998
 - Resoluciones de DGI N° 6409/018 y 9270/018
- Vigencia: 01/01/2018

¿Cuáles son los servicios digitales alcanzados?



Algunos servicios digitales prestados a través de plataformas tecnológicas si se dan determinadas circunstancias de quién presta el servicio y donde se aprovecha el mismo.

Servicios digitales alcanzados



- **Servicios Audiovisuales**

La normativa reglamentaria acotó el régimen amplio dado por la Ley a todo tipo de negocio vía internet, aclarando que la prestación de servicio era “transmisión de cualquier contenido audiovisual”, no así cualquier servicio.

- **Actividades de mediación o intermediación**

- Por su naturaleza básicamente automatizadas.
- Intervención humana mínima.
- Que no tenga viabilidad si no es a través de la tecnología de la información.
- Que impliquen intervención, directa o indirecta, en la oferta o en la demanda de la prestación de servicios (operación principal).

¿Cómo tributan?

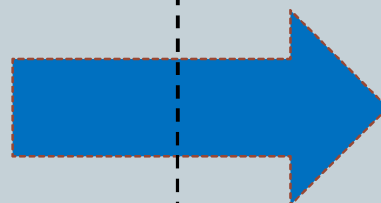
- **Servicios Audiovisuales**

100% renta de fuente uruguaya

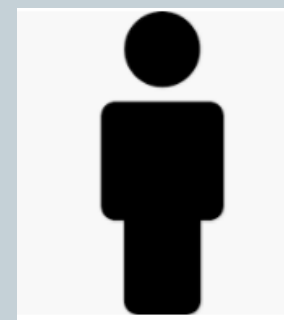
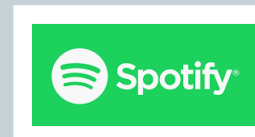


EXTERIOR

IRAE o IRNR/ IVA



EJEMPLOS:



DEMANDANTE EN TERRITORIO NACIONAL:

- Dirección de IP en Uruguay
- Dirección de facturación
- Presunción simple: medios de pagos electrónicos administrados en Uruguay

¿Cómo tributan?



- **Servicios Audiovisuales**

NO incluidos en la definición (ámbito IRNR):

- Servicios de enseñanza a distancia que no califican como asistencia técnica.
- Servicios contratados por el Centro Ceibal de Apoyo a la niñez y la adolescencia correspondientes al Plan Ceibal y el Plan Ibirapitá.

¿Cómo tributan?

- Actividades de mediación o intermediación

EJEMPLOS:

100% renta de fuente uruguaya

Oferente y demandante en territorio nacional

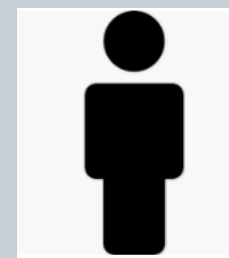
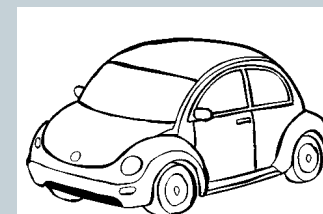
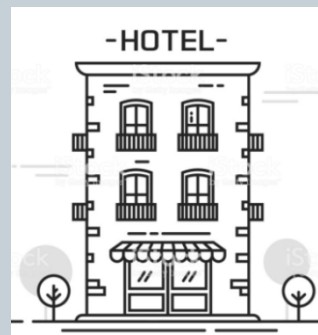
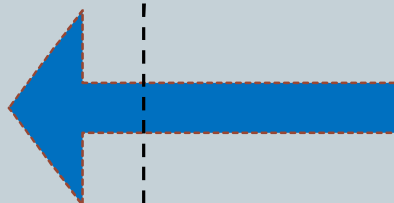
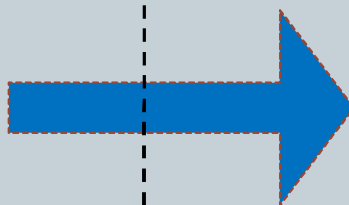
Booking.com

Uber

EXTERIOR



IRAE o IRNR/ IVA



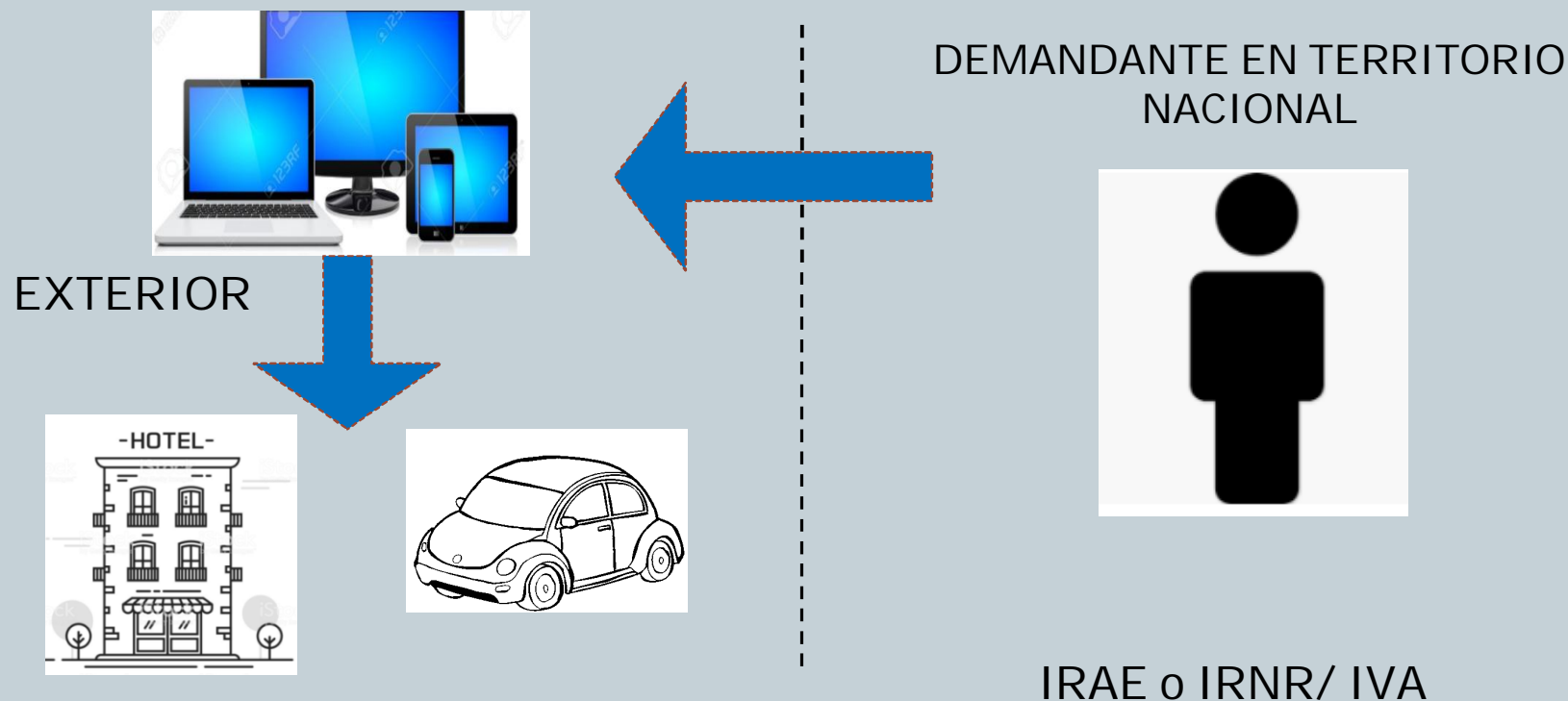
DEMANDANTE EN TERRITORIO NACIONAL

¿Cómo tributan?

- Actividades de mediación o intermediación

50% renta de fuente uruguaya

Oferente o demandante en territorio nacional



EJ.:

Booking.com

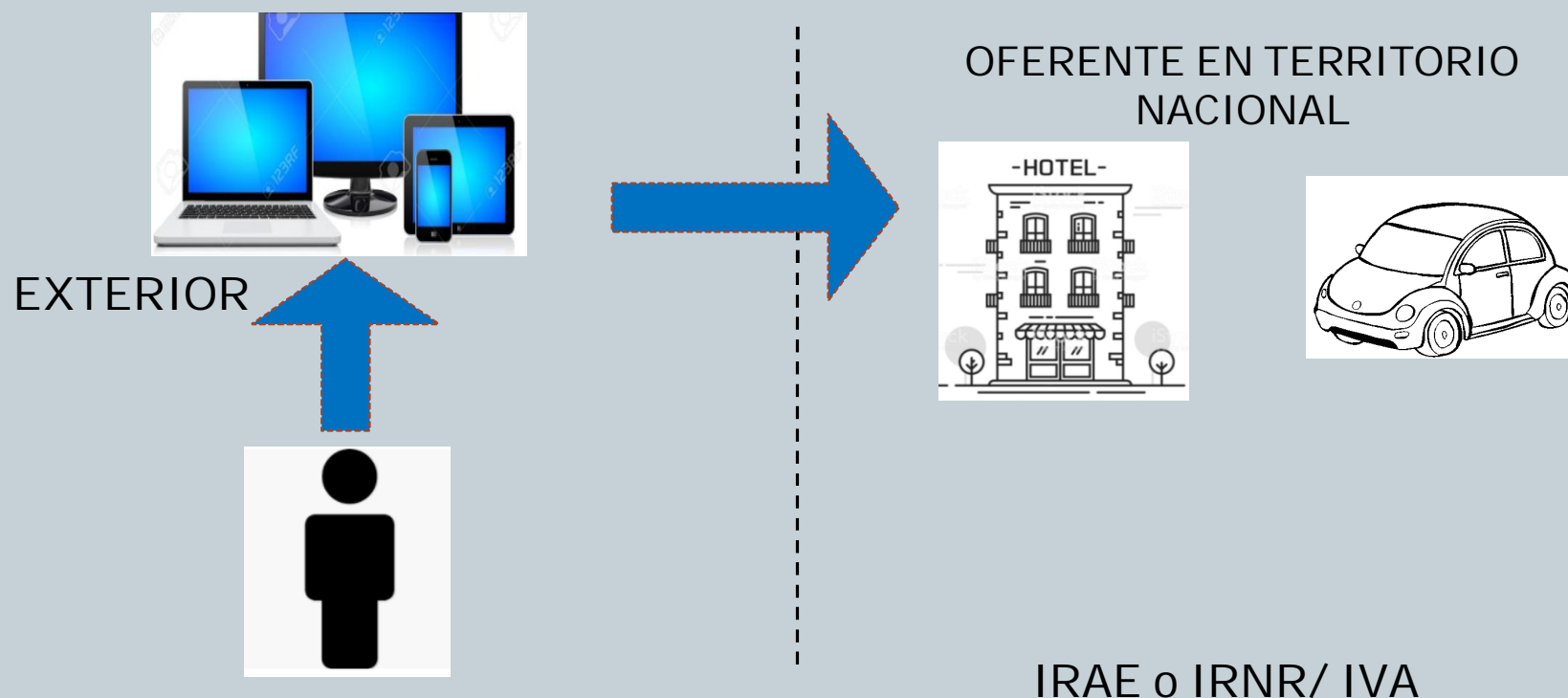
Uber

¿Cómo tributan?

- Actividades de mediación o intermediación

50% renta de fuente uruguaya

Oferente o demandante en territorio nacional



EJ.:

Booking.com

Uber

¿Cómo tributan?



- Actividades de mediación o intermediación:

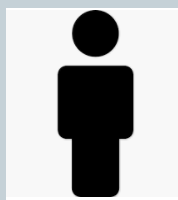
¿Cómo se define, al momento de contratar el servicio, dónde se encuentra el oferente y el demandante?

OFERENTE:



Servicio se preste en el país

DEMANDANTE:



- Dirección de IP en Uruguay
- Dirección de facturación
- Presunción simple: medios de pagos electrónicos administrados en Uruguay

Aspectos formales



- Agentes de retención:
 - Producción, distribución o intermediación de contenido audiovisual:
 - Servicio prestado a contribuyente de IRAE o el Estado (B2B): éstos deberán retener.
 - Servicio prestado a consumidor final (B2C): **NO** hay retención.
 - Mediación o intermediación realizada a través de medios informáticos: **NO** existe retención en ningún caso.
 - Servicio prestado a contribuyente de IRAE o el Estado (B2B): retención suspendida.
 - Servicio prestado a consumidor final (B2C): **NO** hay retención.

Aspectos formales



- Flexibilización de normas formales para facilitar el cumplimiento voluntario al no residente:
 - Anticipos trimestrales.
 - Pago en dólares americanos bajo determinadas condiciones.
 - Flexibilización de normas de documentación.
 - No hay obligación de designar representante en el país.
- Otras cuestiones formales:
 - Declaración jurada anual.

Aspectos formales - normativa



- Art. 4 Decreto N° 220/998
- Art. 26 Decreto N° 149/007
- Numeral 4 y 10 bis Resolución DGI N° 981/007
- Numeral 2 Resolución DGI N° 6.409/018
- Numeral 1 y 2 Resolución DGI N° 9.270/018

Uruguay versus OCDE



- Acción 1 Beps no estableció parámetros claros aún sobre cómo gravar la economía digital.
- Uruguay no es miembro pleno de la OCDE.
- Uruguay sí ha seguido algunos lineamientos de la OCDE en materia de fiscalidad internacional.

Uruguay versus OCDE



- Inquietudes de la OCDE recogidas por Uruguay:
 - Rentas:
 - La participación del usuario en la creación de valor.
 - El modelo está focalizado en empresas de mayor riesgo.
 - Grava algunos servicios específicos (no todos los que se prestan por internet).
 - IVA:
 - Imposición en destino para determinados servicios digitales.
 - El contribuyente es el prestador del servicio (aunque no tenga presencia física en el país)
 - Mecanismos para facilitar el cumplimiento voluntario.

Uruguay versus Argentina



- Argentina sólo grava con IVA (no con renta) las prestaciones de servicios digitales cuando el cliente está en Argentina.
- Condición: servicios a través de internet, automatizados, requieran intervención humana mínima.
- Usa una definición genérica de servicios digitales y la AFIP actualiza mensualmente lista de proveedores de servicios digitales que entran en la definición.
- El contribuyente es el cliente demandante del servicio.
- Recaudación a través de retención del intermediario en el pago.
- Si no hubiera intermediario en el pago, el propio contribuyente tiene que pagar el impuesto.
- Vigencia: 02/2018.

Uruguay versus Colombia



- Colombia sólo grava con IVA (no con renta) prestaciones de servicios (no sólo digitales) desde el exterior a residentes colombianos.
- Exige que el demandante del servicio pague con tarjetas emitidas en Colombia o con cuentas bancarias colombianas.
- Establecieron mecanismos para facilitar el cumplimiento voluntario a contribuyentes no residentes.
- Contribuyente puede optar por pagar el impuesto a través de retención en la fuente.
- Si contribuyente no cumple, la DIAN puede ordenar retención a los medios de pago.
- Vigencia: 07/2018.

Uruguay versus Perú



- Perú sólo grava con renta (no con IVA) prestaciones de servicios digitales a través de internet cuando los mismos se consuman en el país.
- Condición: actividades automatizadas, requieran intervención humana mínima, inviables sin TICs.
- Sólo quedan gravados los servicios digitales B2B, no grava los servicios B2C.
- Recaudación a través de retención del cliente residente peruano.
- Vigencia: año 2003.

Uruguay versus Chile



- Chile aplica principio de destino para IVA por lo que grava con IVA todos los servicios prestados por no residentes, pero tienen dificultades para recaudar cuando la modalidad es B2C.
- Proyecto de Ley aprobado en Diputados en 09/2019: grava con IVA servicios digitales prestados por empresas extranjeras a personas naturales en Chile.
- Incorporaría registro simplificado de cumplimiento, con retención en el medio de pago para casos de incumplimiento.

Uruguay versus países vecinos



- Sólo 3 países de la región están aplicando IVA a los servicios digitales B2C (Uruguay, Argentina y Colombia).
- Sólo 2 países de la región están aplicando renta a los servicios digitales (Uruguay y Perú).
- Otros países tienen proyectos que aún no están vigentes (Chile, Paraguay, Bolivia).
- Uruguay es el único que no prevé agente de retención en la modalidad B2C.
- La base imponible del modelo uruguayo es más acotada que la de los demás países.

Situación actual en la región



Países	IVA	RENTA	Retención	Vigencia
Uruguay	X	X		01/2018
Argentina	X		X	02/2018
Colombia	X		X*	07/2018
Perú		X	X	2003
Chile (proyecto de ley)	X		X*	

Conclusiones del modelo uruguayo



- No se creó un impuesto nuevo.
- Facilidades otorgadas hicieron que contribuyentes “objetivo” se inscribieran en DGI.
- Modelo relativamente sencillo tanto para DGI como para los contribuyentes.
- DGI posee información de todos los pagos con tarjetas emitidas en Uruguay, lo que permite conciliar con declaraciones de los contribuyentes.
- Logró poner en pie de igualdad a las empresas multinacionales frente a empresas locales prestadoras de similares servicios.



GRACIAS POR VUESTRA
ATENCIÓN