



Tributación de los servicios digitales

XII JORNADAS TRIBUTARIAS DE LA DGI

Noviembre 2019

Cr. Luis E. Fabregat





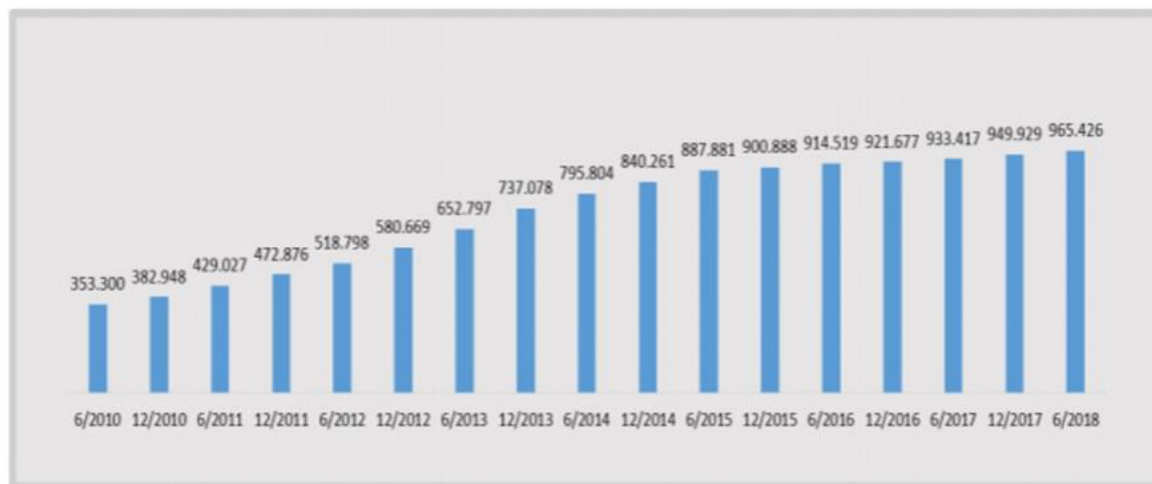
Velocidad de los cambios

Avances tecnológicos

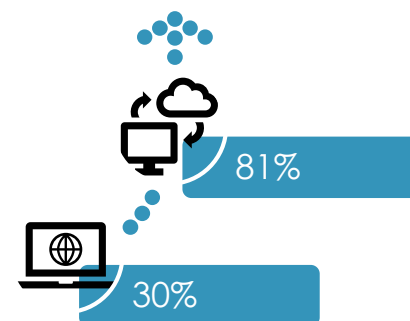
- ▶ Internet
- ▶ En Uruguay hay 941.806 conexiones fijas residenciales, sobre un total de 1.160.000 hogares – 69% son por fibra óptica

En 2010 solo 353.300 hogares tenían conexión – 30% -En 2018 el porcentaje es de un 81%

Servicios de banda ancha fija



50% en 8 años



Avances tecnológicos

- ▶ STREAMING
- ▶ consiste en la distribución o descarga de datos desde un proveedor o servidor en internet mientras el usuario hace uso de los datos en cuanto estos son descargados.



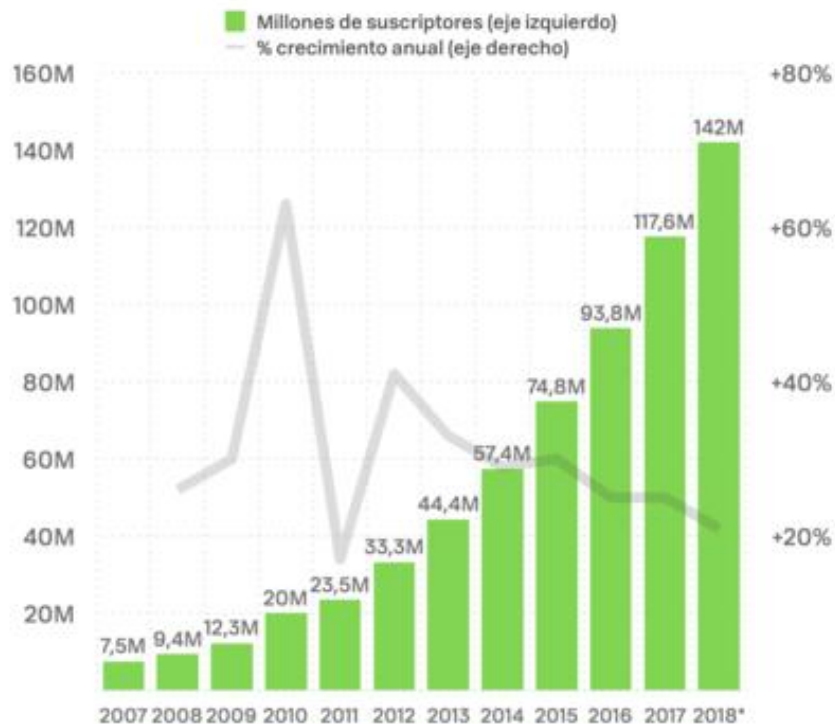


620.000 usuarios....en Uruguay

La evolución de los suscriptores de Netflix

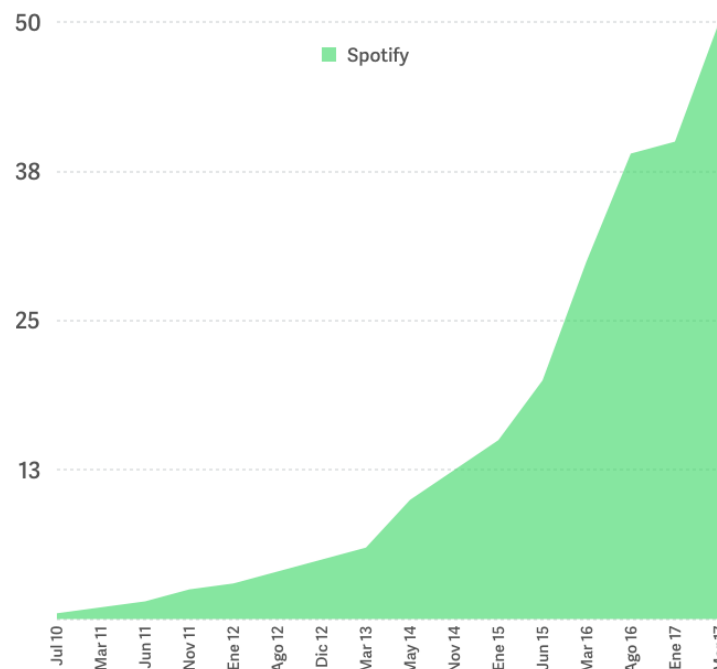
Número de suscriptores de Netflix al cierre de cada año.

*2018: expectativas. Datos: Netflix IR.



Spotify, imparable

Usuarios de pago en millones. Fuente: Spotify.





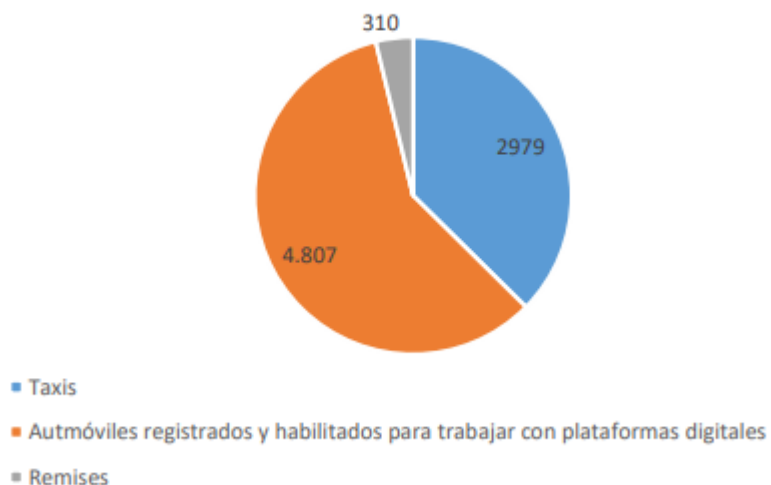
En Uruguay había más de 300 “video clubs”hoy solo quedan 20.

**BLOCKBUSTER
VIDEO**

Llegó a contar con más de 9.000 tiendas de alquiler de películas....hoy tiene solo una....que está por cerrar.

Efectos

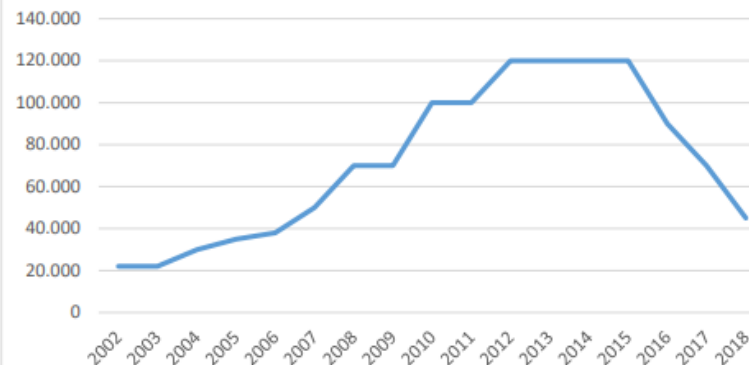
Gráfico 1. Flota actual del transporte oneroso de pasajeros en Montevideo



El valor de mercado de la licencia de un taxi en Montevideo cae un 65%

60% de la flota de transporte pago en Montevideo es de plataformas digitales

Gráfico 6. Valor de mercado de una licencia taxímetro en Montevideo (en U\$S)





Servicios digitales

Cambios de base

Las nuevas tecnologías han transformado las bases de los modelos de negocios, de las empresas, la economía y por lo tanto de la tributación.

Un negocio digital es distinto de un negocio electrónico,

Negocio electrónico: normalmente no implica la modificación de los modelos de negocio existentes, simplemente utiliza la tecnología para obtener eficiencia o eliminar redundancias.

Negocio digital: se centra más en cómo la tecnología permite a las empresas crear nuevos valores y experiencias que diferencian a las empresas y les dan una ventaja competitiva sobre otras.

¿Qué entendemos por servicios digitales?

La economía de plataformas (anteriormente llamada “colaborativa”) es un vasto ecosistema digital que interconecta:

- ▶ la tecnología cloud,
- ▶ big data y
- ▶ aplicaciones móviles (desarrollos SW)

Mercados digitales donde se conecten los usuarios y faciliten transacciones que de otro modo no habrían sido posibles.



¿Como se generan los ingresos?

- ▶ Venta, alquiler o suscripción por contenidos digitales.
- ▶ Publicidad
- ▶ Venta de servicios
- ▶ Venta de datos de usuarios
- ▶ Estudios de mercado en función de datos de usuarios

Se estima que la participación de economía de plataforma pasará de un 5% en 2015 a 50% en 2025.

Características de las empresas y de los negocios de servicios digitales

- ▶ Movilidad:
 - de los intangibles
 - de los usuarios
 - funciones
 - flexibilidad
 - ▶ Big data
 - ▶ Red (atomización de los participantes)
 - ▶ Monopolio u oligopolio
 - ▶ Volatilidad – cambios tecnológicos
- Sin presencia física en las jurisdicciones en donde actúan
 - Dependencia de activos intangibles
 - Importancia de los datos, usuarios, y vinculación con los intangibles

“

Evolución del abordaje sobre la tributación de la economía digital

”

Nuevos desafíos para los regímenes tributarios

Evolución histórica

1998

- Electronic commerce: taxation framework conditions
- Comercio electrónico: condiciones del marco fiscal - OCDE

2013

- Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy
- Plan acción BEPS - OCDE– Acción 1 - Cómo abordar los desafíos fiscales de la economía digital

2018

- Interim report 2018 – Inclusive framework in BEPS
- Informe provisional 2018 - Marco inclusivo en BEPS - OCDE

Evolución histórica

1/2019

- Addressing the Tax Challenges of the Digitalization of the Economy – Policy note
- Nota política de como abordar los desafíos fiscales de la digitalización de la economía – OCDE

4/2019

- Tax Issues related to the Digitalization of the Economy: Report
- Cuestiones fiscales relacionadas con la digitalización de la economía: Informe (OCDE).

10/2019

- Unified approach under pillar one
- Enfoque unificado bajo el pilar uno – bajo consulta hasta el 12/11/2019

Futuro

El objetivo es alcanzar un consenso multilateral sobre una solución a largo plazo para el año 2020, con posibles modificaciones de carácter general que afectarán a todas las empresas multinacionales

Cambios a futuro Propuestas

NEXO – FORMAS DE ATRIBUIR LOS BENEFICIOS

Nexo

Presencia física vs presencia digital

Desconexión entre el lugar en que las empresas digitales generan valor y el lugar en donde pagan sus impuestos.

Hasta ahora se basaba en el “lugar físico de negocios”, es decir la vinculación de la presencia física con el lugar donde se debe tributar.

Básicamente un No Residente paga impuestos en otra jurisdicción si se cuenta con un EP.

Empresas digitales obtienen ingresos muchas veces sin presencia física en otra jurisdicción.

Nexo

Presencia física vs presencia digital

Como abordar este tema desde la sujeción tributaria:

Hay presencia digital:

Si la empresa participa de **forma continua y significativa en la economía de la jurisdicción de mercado**, mediante la interacción e implicación del consumidor, independientemente de su nivel de presencia física en esa jurisdicción.

Se determinaría la participación continua de la empresa en esa jurisdicción en base a umbrales de ingresos.

Atribución de los beneficios

Distribución del beneficio global

- Una vez definido el nexo se debe determinar el monto del beneficio a asignar a esa jurisdicción.
- No se pueden aplicar los criterios actuales de atribución que se basan en funciones, activos y riesgos en las jurisdicciones de mercado.
- Se trata de un cambio en las reglas de precios de transferencia y de la forma en que se asignan los beneficios.
- Se daría mayor participación en el impuesto a un grupo de Estados en base al mercado o destino de las operaciones.

Atribución de los beneficios

Propuesta del enfoque unificado OCDE

Mecanismo basado en tres elementos:

- ▶ **Jurisdicción de mercado** tiene derecho a gravar una parte del **beneficio residual** del grupo multinacional. El beneficio es el remanente luego de atribuir a los países en los que se llevan adelante las actividades (rentabilidad rutinaria). El remanente se asignaría en función de las ventas.
- ▶ Si en la jurisdicción de mercado se desarrollan funciones, especialmente las funciones de distribución, los beneficios a estas se asignarían en base a una remuneración fija en base a una actividad de referencia.
- ▶ En caso de controversia (entre mercado y contribuyente) deberá haber mecanismos de prevención y resolución de las mismas, que sea jurídicamente vinculante y eficaz.

Medidas transitorias

IMPUESTO PROVISIONAL – ACCIONES
UNILATERALES

Unión Europea

Propuesta de la UE hasta tanto no este la acción conjunta

- **Impuesto provisional** que abarque las principales actividades digitales actualmente exentas por completo de impuestos en la UE.
- Considerando que los siguientes parámetros:
 - Al menos 100.000 usuarios en la jurisdicción
 - Superar los US\$ 7 millones de ingresos generados en dicho país.
 - 3.000 contratos comerciales por servicios digitales en el mismo.

Medidas unilaterales



- ▶ Reino Unido – a partir de 2020 – impuesto del 2% sobre los ingresos por servicios digitales.
- ▶ Servicios incluidos:
 - ▶ Publicidad en línea
 - ▶ Redes sociales
 - ▶ Mercados en línea.
- ▶ Solo para empresas con ingresos superiores a USD 640 millones.

Medidas unilaterales



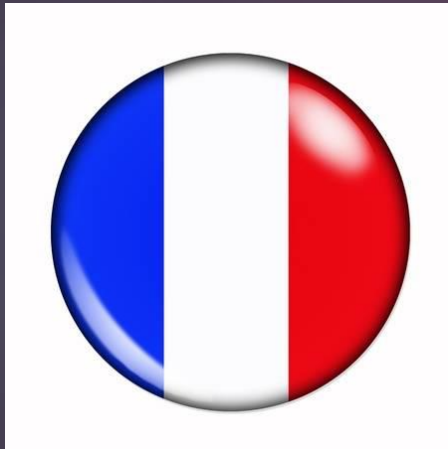
- ▶ España – impuesto del 3% sobre los ingresos por servicios digitales.
- ▶ Servicios incluidos:
 - ▶ Publicidad en línea
 - ▶ Servicios de intermediación
 - ▶ Venta de datos generados por los usuarios.
- ▶ Solo para empresas con ingresos superiores a USD 850 millones y provenientes de España de USD 3,4 millones.
- ▶ Solo usuarios españoles en función de la IP de los dispositivos.

Medidas unilaterales



- ▶ Italia – impuesto del 3% sobre los ingresos por servicios digitales.
- ▶ Servicios incluidos:
 - ▶ Alto grado de participación de los usuarios en la generación de valor.
- ▶ Solo para empresas con ingresos superiores a USD 850 millones y provenientes de Italia de USD 6,3 millones.

Medidas unilaterales



- ▶ Francia: proyecto de ley para crear un tributo sobre empresas de economía digital. Inferior al 5%.
- ▶ Solo con facturación superior a USD 850 millones de los cuales USD 28 millones provengan de Francia.

Trump promete "una respuesta sustancial a la estupidez de Macron" e insinúa gravar el vino francés

Publicado: 26 jul 2019 16:51 GMT | Última actualización: 26 jul 2019 18:30 GMT



El presidente de EE.UU. anuncia que pronto adoptará "una acción recíproca" contra Francia por su impuesto a los gigantes tecnológicos norteamericanos.



Lucha por la
recaudación



Situación en Uruguay modificaciones a partir de 2018

Vigencia 1º enero de 2018

Antecedentes Ley 19.355

- ▶ IRNR: Se considerarán de fuente uruguaya las rentas obtenidas por servicios de **publicidad y propaganda**.
- ▶ Dec. 149/07: las rentas obtenidas por servicios de publicidad y propaganda, prestados desde el exterior, fuera de la relación de dependencia, en tanto se vinculen a la obtención de rentas comprendidas en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas, a contribuyentes de dicho impuesto.
- ▶ Consulta DGI N° 6053:

“En el caso de las producciones a ser difundidas por medio de redes sociales, contrata para sus clientes, sean locales o del exterior, directamente con los proveedores del exterior, a modo de ejemplo, Facebook, Google, Twiter, etc, ...cuando la agencia de publicidad contrate con los proveedores del exterior servicios de espacios publicitarios, para sus clientes tanto locales como del exterior, deberá retener el IRNR, conforme lo dispuesto en los artículos 11 y 21 del Decreto N° 149/007”

Antecedentes Decreto 47/017

- ▶ IRNR: Régimen de determinación de la renta bruta de fuente uruguaya derivada de las actividades que impliquen la intervención, directa o indirecta, en la oferta o en la demanda de la prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros en territorio nacional.
- ▶ Monto imponible 50% de la retribución bruta del no residente.
- ▶ IVA: Monto imponible 100%, se considera precio incluye IVA.
- ▶ DEROGADO POR EL DECRETO 144/018



Servicios audiovisuales

PRESTADOS A TRAVÉS DE INTERNET, PLATAFORMAS
TECNOLÓGICAS, APLICACIONES INFORMÁTICAS



Cambio Normativo – Ley 19.535 (25.09.17)

Rentas de fuente internacional

100% Renta de fuente uruguaya:

- ▶ Las rentas provenientes producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de "tapes", así como las que **realizan transmisiones directas de televisión** u otros medios similares.
- ▶ **Entidades no residentes** que realicen directamente la prestación de **servicios a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas**, o similares, cuando el demandante se encuentre en territorio nacional.

Cambio Normativo – Ley 19.535 (25.09.17)

Rentas de fuente internacional

100% Renta de fuente uruguaya:

- ▶ Las rentas provenientes de **compañías extranjeras** productoras, distribuidoras o intermediarias de películas cinematográficas y de "tapes", así como las que **realizan transmisiones directas de televisión** u otros medios similares.
- ▶ Entidades no residentes que realicen directamente la prestación de **servicios a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas**, o similares, cuando el demandante se encuentre en territorio nacional.

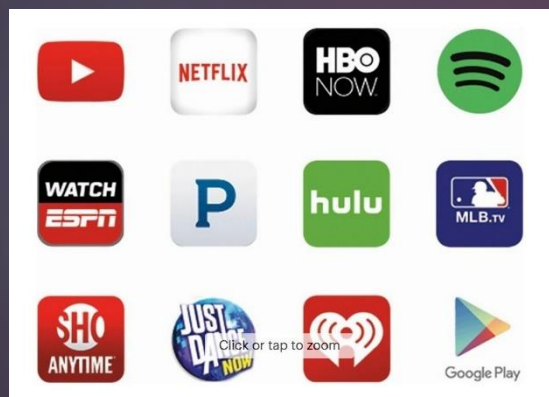
Decreto 144/018 (22.05.018)

- ▶ Art. 21 bis "... las derivadas de la realización de transmisiones directas de televisión y de **transmisiones de cualquier contenido audiovisual**, incluidas las realizadas a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, u otros medios similares, tales como acceso y descarga de películas"
- ▶ Se considerará audiovisual :
- ▶ *"el contenido producido en base a sonidos, imágenes o imágenes en movimiento (video), en forma separada o combinados, con o sin sincronismo entre ellos"*

(art. 3º de la Ley N° 19.307)

¿Qué servicios?

Transmisiones de cualquier contenido audiovisual, incluidas las realizadas a través de internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

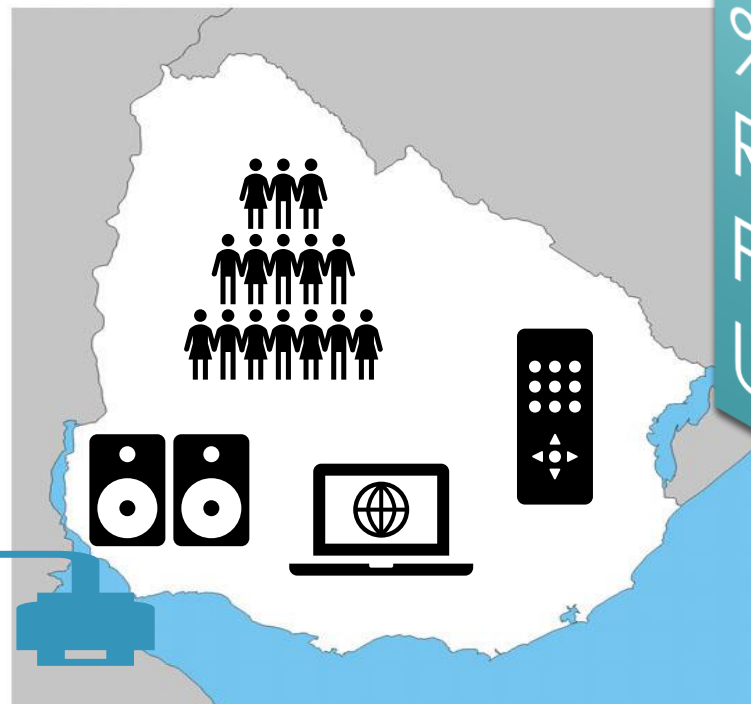


¿Cuándo?

Si el demandante se encuentre en Uy

- Dirección de IP en Uy
- Dirección de facturación en Uy
- Medio de pago electrónicos administrados en Uy

100% RUT



¿Fuente de la renta?

- ▶ Se mantiene el criterio de la fuente.
 - ▶ Actividades desarrolladas
 - ▶ Bienes situados
 - ▶ Derechos utilizados

Se incluyen las modificaciones en el artículo de “Rentas de fuente internacional” – “actividades desarrolladas parcialmente en el país”

Se entiende entonces que parte de la actividad se desarrolla en Uy, pero se considera 100%.

Que pasa si un no residente se instala en Uy y brinda servicios audiovisuales por internet con demandantes (usuarios) en el exterior
100% RFE?

No quedan comprendidos en los cambios para el IRAE:

- ▶ La tributación de los siguientes servicios (aun cuando sean de contenido audiovisual y sean prestados a través de internet) se regirá sus normas particulares:
 - ▶ Servicios de carácter técnico
 - ▶ Servicios de propaganda y publicidad

Caso particular el IRNR

Excepciones

- ▶ Servicios de carácter técnico
- ▶ Servicios de propaganda y publicidad
- ▶ Aplica normas particulares

Exoneraciones?

- ▶ Servicios de enseñanza a distancia no comprendidos en servicios técnicos
- ▶ Los servicios contratados por el Centro Ceibal para el Apoyo a la Educación de la Niñez y la Adolescencia, correspondientes al Plan Ceibal y el Plan Ibirapitá.

Caso particular el IRNR

- ▶ ¿Cómo se diferencia entre servicios de enseñanza a distancia técnicos y no técnicos?
- ▶ ¿Cuáles tributan por las normas de servicios técnicos y cuales no generan renta de fuente uruguaya?
- ▶ ¿Hay diferencias?



Cambio Normativo – Ley 19.535 (25.09.17)

Los servicios antes mencionados quedan gravados por IVA - (art. 26 bis Dec. 220/998).

Se designa **agentes de retención** a quien pague o acredite las retribuciones gravadas.

La prestación de servicios realizados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, cuando tengan por destino, sean consumidos o utilizados económicamente en el país, se considerarán realizados íntegramente dentro del mismo. (Art 5 T10).

Los servicios a que refiere el inciso precedente son aquellos comprendidos en los artículos 65 bis del Decreto N° 150/007 de 26 abril de 2007, y 21 bis del Decreto N° 149/007 de 26 de abril de 2007.



PRESTADOS A
TRAVÉS DE
INTERNET,
PLATAFORMAS
TECNOLÓGICAS,
APLICACIONES
INFORMÁTICAS

Servicios de intermediación

Cambio Normativo – Ley 19.535 (25.09.17)

► Rentas de fuente internacional

Las rentas de fuente uruguaya correspondientes a las actividades de mediación e intermediación en la oferta o en la demanda de servicios, prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, se fijan en los siguientes porcentajes:

- i) 100% cuando el oferente y demandante del servicio (operación principal) se encuentren en territorio nacional.
- ii) 50% cuando el oferente o el demandante del servicio (operación principal) se encuentre en el exterior.

Decreto 144/018 (22.05.018)

- ▶ Cuales son las actividades comprendidas:
 - ▶ Automatizadas
 - ▶ Intervención humana mínima
 - ▶ No sean viables al margen de la tecnología de la información (TI)
 - ▶ Intervención directa o indirecta en la oferta o demanda de prestación de servicios (operación principal)

TI: uso de equipos de telecomunicaciones o de transmisión, procesamiento o almacenamiento de datos.

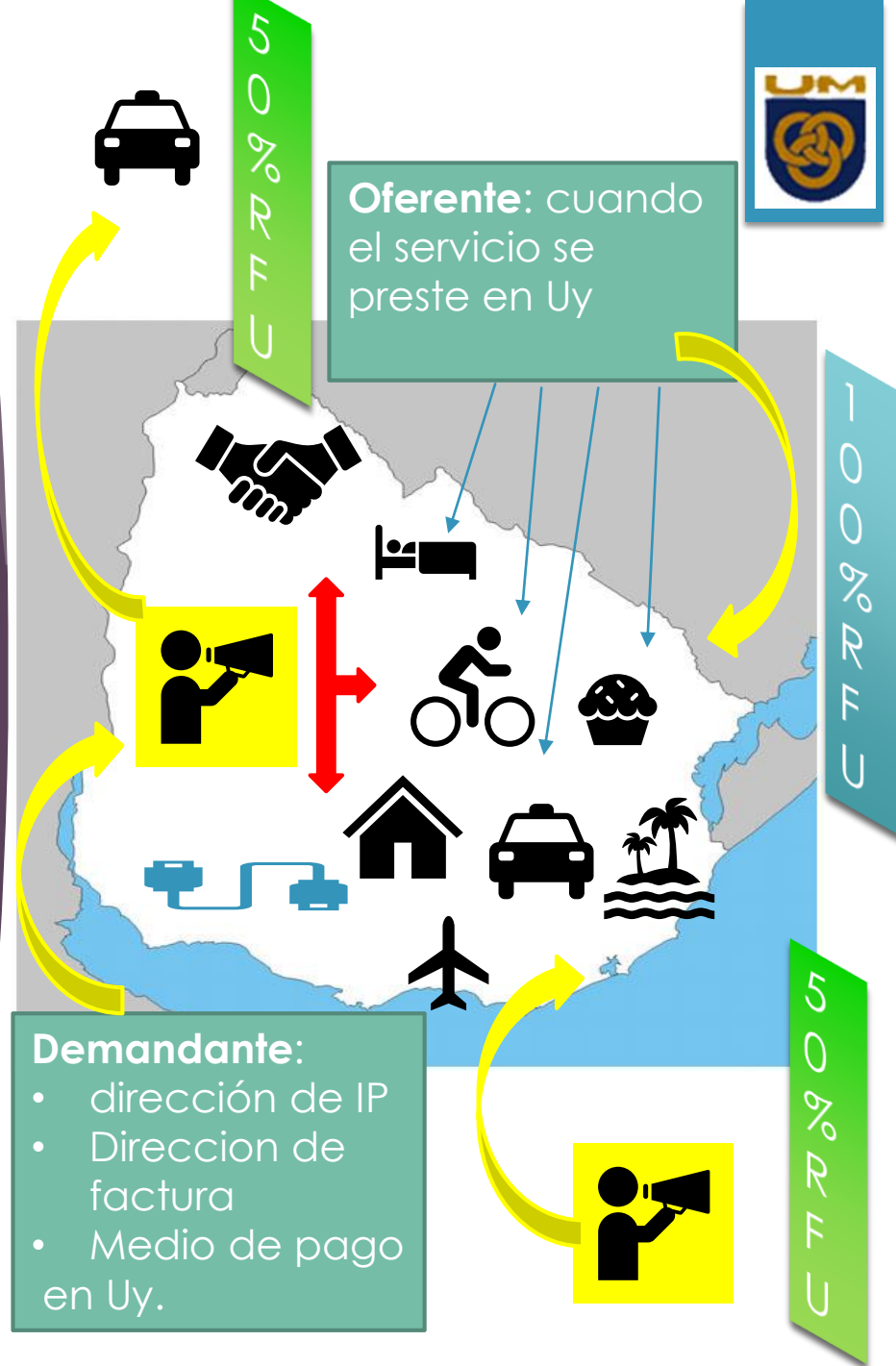
Ubicación de las partes

¿Cómo se determina la ubicación del demandante y oferente?

- ▶ OFERENTE: cuando el servicio se preste en Uy
- ▶ DEMANDANTE:
 - ▶ si la dirección de IP del dispositivo usado para la contratación del servicios esta en Uy.
 - ▶ Si la dirección de facturación esta en Uy.
- ▶ Si lo anterior no se puede verificar la contraprestación se efectúe a través de medios de pago electrónico administrados desde nuestro país, tales como instrumentos de dinero electrónico, tarjetas de crédito o débito, cuentas bancarias, u otros instrumentos análogos, de acuerdo a lo que establezca la reglamentación

¿Qué servicios?

actividades de mediación
e intermediación en la
oferta o en la demanda de
servicios



Fuente de la renta - IRAE

Renta de fuente internacional no aplica cuando:

- ▶ “Lo dispuesto en el presente artículo será de aplicación exclusivamente cuando la referida actividad de mediación o intermediación sea realizada por entidades no residentes, siempre que por las referidas actividades no se verifique un establecimiento permanente en los términos dispuestos por el inciso primero del artículo 10 del Título que se reglamenta”
- ▶ ¿En que caso aplicaría el IRAE?

Cambio Normativo – Ley 19.535 (25.09.17)

Los servicios antes mencionados quedan gravados por IVA:

- ▶ **100% si demandante y oferente son Uy**
- ▶ **50% si solo demandante u oferente son Uy**

Interprétase que los servicios de mediación o intermediación prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, con el objeto de intervenir directa o indirectamente en la oferta o en la demanda de la prestación de servicios (operación principal), cuando ambas partes se encuentren en el país, se consideran realizados íntegramente dentro del mismo. (Art 5 T10)

Los servicios a que refiere el inciso precedente son aquellos comprendidos en el artículo 65 ter del Decreto N° 150/007 de 26 abril de 2007, y 21 ter del Decreto N° 149/007 de 26 de abril de 2007.

Cuando el oferente o el demandante de la operación principal se encuentre en el exterior, se considerará que la actividad es realizada en un 50% (cincuenta por ciento) dentro del territorio nacional. (art 26 ter Dec. 220/998)



GRACIAS!!

Contacto: lfabregat@kpmg.com

