

XLIX Jornadas Tributarias

Colegio de Graduados en Ciencias Económicas

El impuesto al valor agregado en Prestaciones de Servicios Digitales internacionales

Mg María de los Angeles Jáuregui

Objetivo

- Análisis del **comercio digital directo** en el sistema tributario argentino con respecto a los servicios internacionales; partiendo de las recomendaciones efectuadas por la OCDE



- Examinar el tratamiento tributario del **comercio electrónico de servicios internacionales** en el impuesto al valor agregado

Los diferentes modelos de negocios en la era digital



Comercio electrónico
entre empresas



Comercio electrónico
empresa a consumidor



Comercio electrónico
entre consumidores

Características de la economía digital señaladas por la OCDE

- 1. Movilidad**
- 2. Utilidad de los datos y participación del usuario.**
- 3. Efectos de Red.**
- 4. Modelos de negocios multilaterales.**
- 5. Tendencia hacia el monopolio u oligopolio.**
- 6. Volatilidad.**

Movilidad de los activos intangibles



El desarrollo de los A.I. caracteriza a las empresas digitales. De acuerdo a las normas fiscales existentes a nivel internacional los derechos de los intangibles pueden ser fácilmente transferidos entre compañías vinculadas

Movilidad de los usuarios



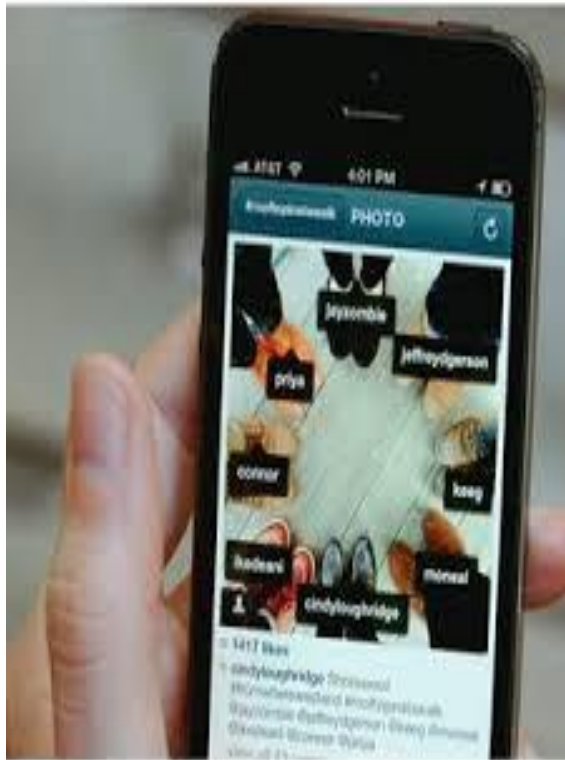
Un individuo puede, por ejemplo, residir en un país, comprar una aplicación mientras está en un segundo país y utilizarla en un tercero

Movilidad de las funciones comerciales



Las organizaciones de negocios pueden cada vez mas administrar sus operaciones globales de forma integrada desde una locación central que puede estar separada geográficamente de la ubicación de proveedores y clientes

Utilidad de los datos y participación del usuario



La utilización de un producto o servicio por parte de un usuario puede aportar información concerniente al usuario que tiene valor para la empresa ya sea como dato de referencia que le permite mejorar los productos y servicios o para suministrar productos a otros clientes

Efectos de red



OCDE refiere a los efectos de red como el impacto directo que las decisiones de los usuarios pueden tener en las ventajas obtenidas por otros usuarios. Cuantas más personas se unen a una red social, el beneficio de los usuarios existentes aumenta

Modelos de negocios multilaterales



OCDE lo define como modelo basado en un mercado en el que interactúan múltiples grupos reconocibles de personas a través de un intermediario o plataforma. Un ejemplo es Google, que ofrece de forma gratuita a sus usuarios la posibilidad de localizar información gracias a su buscador y por otro lado están los anunciantes quienes pagan por insertar sus ofertas en el buscador

Volatilidad



La rapidez de los avances tecnológicos y las barreras de entrada bajas, posibilita que ingresen nuevos competidores que ostentan ventajas competitivas que logran desplazar a los ya existentes

Ventajas del comercio electrónico

Acorta la cadena de suministros eliminando distribuidores mayoristas y minoristas mejorando los márgenes de las empresas

Pero para captar y satisfacer a los clientes, las empresas realizan altas inversiones en publicidad, atención al cliente y logística

Se reducen las barreras de entrada porque es menos costoso mantener un sitio WEB que un negocio de ladrillos

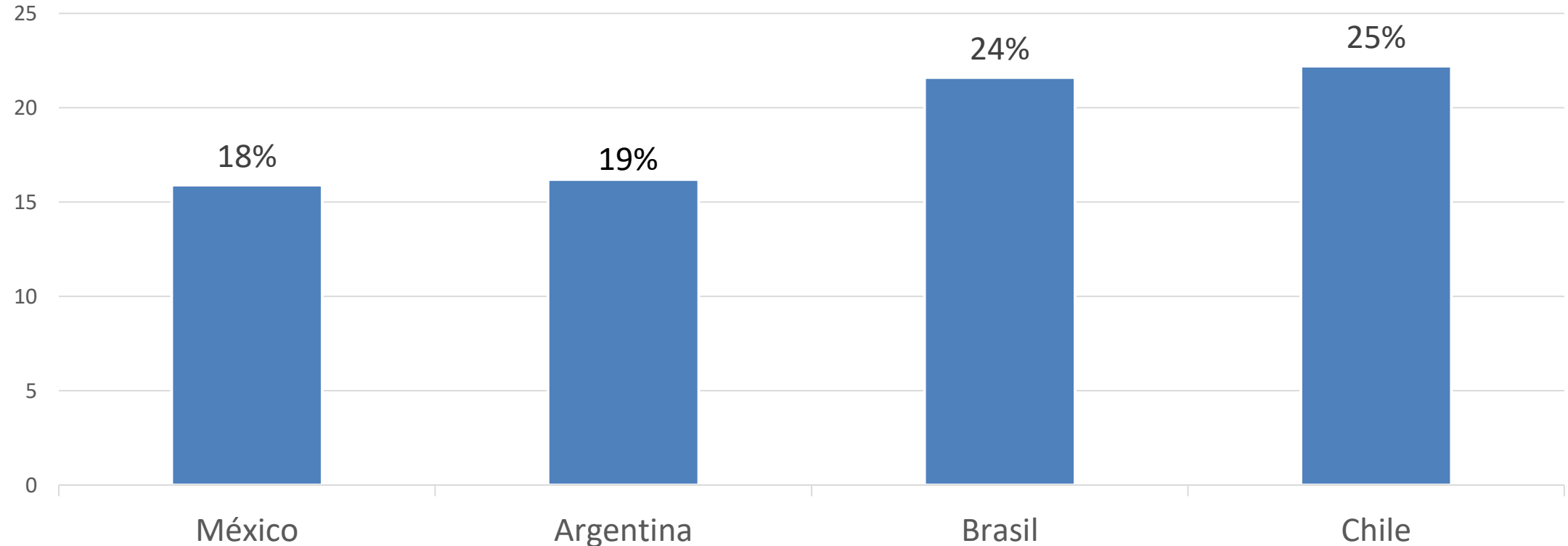
Se pueden vender productos tangibles como por ejemplo un libro

También se comercializan servicios (intangibles)

La digitalización de la información favorece que un número mayor de bienes y servicios pueden entregados a clientes lejanos

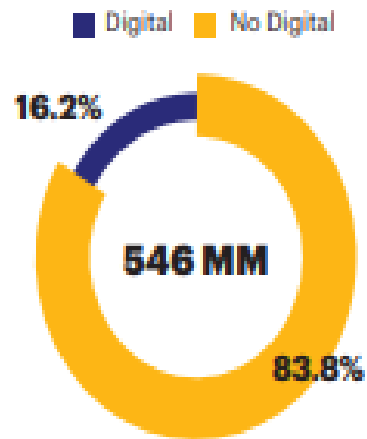
Participación de la economía digital en % sobre PBI

Según un estudio realizado por organizaciones privadas, la participación estimada para 2021 es:

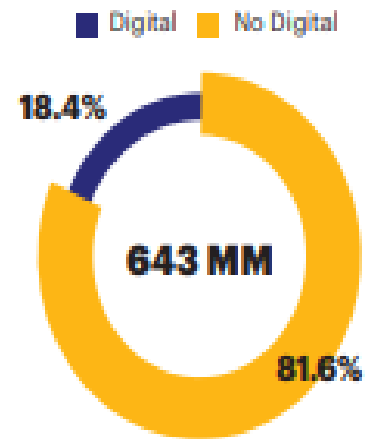


Evolución de la economía digital en Argentina

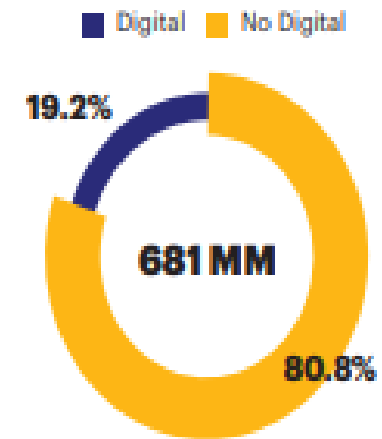
ARGENTINA 2016
ECONOMÍA DIGITAL/ NO DIGITAL
COMO % DEL PIB



ARGENTINA 2021
ECONOMÍA DIGITAL/ NO DIGITAL
COMO % DEL PIB



ECONOMÍA OPTIMIZADA 2021
ECONOMÍA DIGITAL/ NO DIGITAL
COMO % DEL PIB



Source: Accenture Research y Oxford Economics

Estimación de la recaudación de IVA e impuestos sobre servicios digitales

Ventas	Argentina	Brasil	Chile	Mexico
Uber	32,3	121,3	14,9	78,8
Netflix	223,1	806,9	110	578,8
Spotify	75,4	272,4	37,2	195,7
Apple	166,8	616,6	81,8	429,5
Total	497,6	1817,2	243,9	1282,8
Tasas en %				
IVA	21,00	9,25	19,00	16,00
Impuesto sobre los servicios digitales	3,00	3,00	3,00	3,00
Recaudación potencial				
IVA	86,4	153,9	38,9	176,9
Impuesto sobre los servicios digitales	7	3,3	0,3	1,9
Total	93,4	157,2	39,2	178,8
Recaudación potencial % sobre PBI				
IVA	0,0156	0,0086	0,0156	0,0164
Impuesto sobre los servicios digitales	0,0001	0,0002	0,0001	0,0002
Total	0,0157	0,0088	0,0157	0,0166

Desafíos para los regímenes tributarios en la economía digital



Una planificación fiscal agresiva ha sido llevada a cabo por compañías multinacionales



Se aprovechan de lagunas e inconsistencias de los sistemas tributarios y en las normas de fiscalización internacional para mover los beneficios a países o territorios de baja o nula tributación, donde existe poca o ninguna actividad económica



El comercio electrónico y el tráfico virtual de datos han transformado sustancialmente la cadena de valor y por consiguiente, la forma en que este valor se aloca entre los distintos países



Restablecer el equilibrio fiscal entre los distintos estados , alineando la creación de valor entre los distintos Estados con PT

OCDE y la economía digital

- **Plan de acción BEPS en la acción uno:** Abordar los desafíos fiscales de la economía digital
- **OCDE define al CE** como aquel que abarca toda forma de intercambio de bienes y servicios digitales por medio de la utilización de las TIC, abarca la producción, distribución, comercialización, venta y entrega

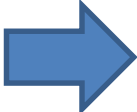





Cuestiones
Pendientes

Donde se genera la renta gravada
Adaptación del concepto de EP,
Proceso de creación de valor, etc.

OCDE directrices para IVA

Imposición país donde se encuentra en prestatario

- Donde los servicios son prestados y dónde son consumidos
- Principio **país de destino**  norma aceptada internacionalmente

- Debe ser claro la definición de **utilización económica**
 -  dirección IP
 -  código país de tarjeta sim

Recomendaciones OCDE

Inversión del Sujeto Pasivo

Recepción del Servicio



B2B

Pero difícil en B2C

Servicio prestado por un empresario comunitario

Prestación	Lugar de tributación
Empresario de otro Estado Miembro	Estado Miembro donde el cliente esté establecido o resida. El destinatario declara e ingresa el IVA (inversión del sujeto pasivo)
Consumidor final de otro Estado Miembro	Estado Miembro donde el cliente esté establecido o resida. El prestador del servicio puede registrarse en un único Estado Miembro para declarar e ingresar el IVA a través del régimen de ventanilla única
Empresario o consumidor final no comunitario	No sujeto con ciertas excepciones

Servicio prestado por un empresario no comunitario

Prestación	Lugar de tributación
Empresario comunitario	Estado Miembro donde el cliente esté establecido o resida. El destinatario declara e ingresa el IVA (inversión del sujeto pasivo)
Consumidor final comunitario	El Estado Miembro donde el cliente esté establecido o resida. El prestador del servicio puede registrarse en un único Estado Miembro a través del régimen de mini ventanilla única

IVA Definición en la LEY

“Servicios digitales”

- Bien o Servicios
- Automatizado
- Intervención humana mínima



- **Lista positiva**

Definición amplia

Lista positiva

- Son 14 puntos dentro de los cuales abarca servicios de streaming, que trasladarán a precio (Netflix, Spotify, etc.)
- Hosting pago de páginas web, productos digitales en general (incluye libros digitales)
- Publicidad en línea, almacenamiento de datos, apuestas en línea, servicios SaaS (software as Service) típico de la Cloud computing, blogs, revistas y periódicos digitales, enseñanza en línea y sitios de subastas entre otros.

Prestaciones de Servicios Internacionales-IVA

- **Exportación de servicios** → Ut económica en el exterior → No gravado
- **Importación de servicios** → Ut económica en la argentina → Gravado **solo por RI** antes 27.430

Importación Servicios Digitales
actualmente



Incluye además de
RI a exentos,
monotributistas,
consumidores
finales

IVA Prestación internacional de Servicios y lugar de prestación y utilización del Servicio

Art. 1, **inciso D**
Importación de servicios



La dirección IP, del dispositivo utilizado por el cliente

Código país de tarjeta sim

Artículo 1, **inciso E**
Importación de servicios digitales



La dirección IP, del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta sim,

La dirección de facturación del cliente

La cuenta bancaria utilizada para el pago, la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito con que se realice el pago.

Responsable del impuesto

Prestatario { Directa
Regímenes de retención y/o percepción
RG 4240 anexo A y B



Aquel que tenga el vínculo más cercano

Prestatario- Sujeto

- Establece los procedimientos de retención y percepción con admisión de prueba en contrario



- **Servicios digitales** pagados a sujetos del residentes o domiciliados en el exterior del y el prestatario **no** sea RI

Prestatario use

*Tarjeta de Crédito

*Débito

*A través sujeto agregador o agrupador que administren pagos al exterior

Prestatario- Sujeto

Entidades que faciliten o administren los pagos al exterior

- Establece los procedimientos de retención y percepción sin **admitir prueba en contrario**
- Entidades que faciliten o administren los pagos al exterior
- **Servicios digitales** pagados a sujetos del residentes o domiciliados en el exterior del y el prestatario no sea RI

Menores a 10 U\$S

Ejemplo de aplicación RG 4240

Anexo II Apartado A y B

08.07.18		TONDO PIZZERIA	EUR	15,00		17,83
09.07.18		FARMACIA DELLE POSTE	EUR	7,00		8,33
09.07.18		PRIMADONNA	EUR	41,99		50,01
09.07.18		AUTOGRILL 7133	EUR	5,70		6,79
22.07.18		ROMA VITTORIA EXPRESS	EUR	43,82		51,95
<hr/>						
09.07.18		AIRBNB * [REDACTED]	USD	7,74		7,74
23.07.18		NETFLIX.COM			169,00	
<hr/>						
					169,00	7,74
<hr/>						
26.07.18		IVA RG 4240 21% (382.80)			80,12	

Veán que en la última línea aclara que la percepción del 21% está calculada sobre AR\$ 382,80; si restamos los AR\$ 169 de Netflix, vemos que nos cobraron sobre otros AR\$ 213,80, que se corresponden con los U\$S 7,74.

EJEMPLOS DE TRATAMIENTO DE LOS SERVICIOS DIGITALES EN EL IVA

- ELSA LIME, ama de casa, jubilada que vive en Constitución, tiene contratados los siguientes servicios digitales

EJEMPLO 1

- Netflix, los mismos son abonados anualmente por su hijo que vive y trabaja en la Ciudad de Ohio, Estados Unidos. Paga por este servicio la suma de u\$s 50 anuales, la factura es emitida el 1 de marzo de cada año y el vencimiento para el pago de la tarjeta opera el 15 de abril.

SOLUCIÓN

- **Nacimiento del hecho imponible:** Fecha de vencimiento fijado para su pago
- **Sujeto pasivo:** Al no mediar intermediario residente o domiciliado en Arg. El mismo deberá ser ingresado por la prestataria **ELSA LIME**



- Será muy difícil de detectar por parte de AFIP la falta de cumplimiento y por ende

EJEMPLO 2

- Un servicio de Apple Store, a fin de bajar su música favorita, por un importe de u\$s 4 mensuales que abona **con su tarjeta de crédito emitida por un banco local**. La factura es generada por el prestador del exterior el día 20 de cada mes y la tarjeta cancelada el día 5 del mes siguiente.

SOLUCIÓN 2

- **Nacimiento del hecho imponible:** Vencimiento del pago de la tarjeta de crédito
- **Sujeto pasivo:** ELSA LIME pero como dicho servicio se abona con una tarjeta de crédito emitida en el país; la misma se considera un intermediario en el país que administra pagos del exterior.
- Por ello la tarjeta actuará como agente de percepción y la misma deberá encontrarse discriminada en la liquidación que realice la tarjeta de crédito. Se destaca que el monto no supera los **10 U\$s** que establece la RG y que la prestataria no el RI

EJEMPLO 3

- Juegos que baja para utilizar en su celular, que contrata a un prestador del exterior –no tabulado-, por una cifra que varía de acuerdo a sus consumos. En el mes de febrero de 2018 abono u\$s 3 (correspondientes a los consumos de enero) y en el mes de julio de 2018 u\$s 5 (por los consumos de junio. En lo que va del 2019 abono la suma de u\$s 15; correspondientes a prestaciones de marzo. Este servicio lo paga a través de PayU

SOLUCIÓN 3

- Nacimiento del hecho imponible: momento del pago
- Sujeto pasivo: ELSA LIME pero como dicho servicio se abona a través de **PayU** y este es considerado un agrupador de pago residente en la Argentina, debería practicar la percepción, siempre que el prestador del servicio se encuentra dentro de los listados de la RG 4240
- De no ser así la Sra. **ELSA LIME** debería ingresar el impuesto
Será muy difícil detectar a la AFIP la falta de cumplimiento
como hemos señalado

EJEMPLO 4

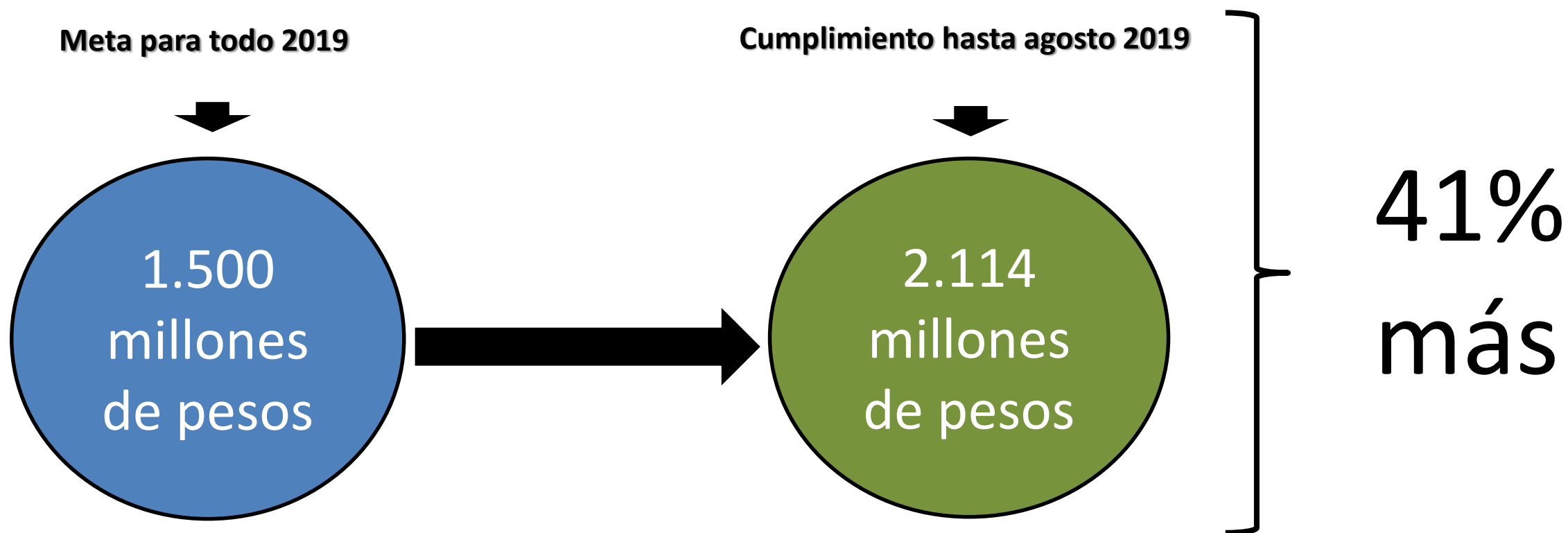
- Por servicios de televisión por cable de un proveedor del país, la suma de \$ 800 mensuales, los cuales abona en la caja del supermercado mensualmente. La factura se emite por mes adelantado el día 2 de cada mes y vence a los 10 días de su emisión.

SOLUCIÓN 3

- Se trata de una prestación realizada en el país con efectiva utilización en el mismo ya gravada con anterioridad a la 27.430

Meta de recaudación de IVA 2019

En abril pasado, el fisco nacional modificó los listados de los prestadores del exterior que deben aplicar las tarjetas de crédito y otros intermediarios en los pagos y se muestra la meta para todo el año y el nivel de cumplimiento hasta agosto



Gracias!!!!!!!!!!!!!!

maria.jauregui@ean.edu.ar