



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

CARRERA: CONTADOR PÚBLICO

## TRABAJO DE INVESTIGACIÓN FINAL

“Análisis tributario del esquema de los servicios colaborativos, en especial UBER”

### Autoras:

- Guido, Carla LU:1044385
- Moscato, Paula LU:1045919
- Stankevicius, Magali LU:1027550

Docente: Rodríguez, Jorge Luis

Lugar y fecha: Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Diciembre 2017

## **AGRADECIMIENTOS**

Es de nuestra consideración agradecer al Dr. Jorge Luis Rodríguez, Decano de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Argentina de la Empresa por su confianza al ofrecerse a ser nuestro tutor de tesis e impulsarnos a investigar sobre esta temática.

Además queremos mencionar a los profesores de la Fundación UADE, Gustavo Carreño, Fabián Menéndez y Carlos Adrián Rosa quienes nos brindaron su ayuda aportándonos información necesaria por medio de entrevistas, artículos periodísticos de su autoría, y notas importantes sobre la temática elegida.

Por último, queremos agradecerles a nuestras familias por el apoyo y la constante motivación durante la investigación.

# 1. ÍNDICE

1.	ÍNDICE .....	3
2.	CONTENIDO.....	5
2.1.	Título del Trabajo de Investigación Final .....	5
2.2.	Introducción .....	5
2.3.	Objetivos .....	5
2.4.	Hipótesis.....	6
3.	MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL .....	7
3.1.	Introducción .....	7
3.2.	Definición de comercio electrónico .....	7
3.3.	Problemáticas en el comercio electrónico.....	9
3.4.	Modelos de comercio electrónico .....	10
3.4.1.	Introducción .....	10
3.4.2.	UBER.....	10
3.4.2.1.	Circuito del negocio .....	12
3.4.2.2.	En la Argentina .....	13
3.4.2.2.1.	Gráfico del circuito del negocio de UBER.....	15
3.4.2.3.	Situaciones en diferentes países.....	16
3.4.2.3.1.	México .....	16
3.4.2.3.2.	Brasil.....	17
3.4.2.3.3.	Uruguay .....	18
3.4.2.3.4.	Estados Unidos .....	18
3.4.2.3.5.	Francia .....	18
3.4.2.3.6.	Chile.....	19
3.4.2.4.	Situación actual en Argentina .....	19
3.4.3.	Situación actual en el mundo de la economía digital.....	20
3.4.3.1.	Introducción .....	20
3.4.3.2.	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).....	20
3.4.3.2.1.	Introducción .....	20
3.4.3.2.2.	¿Qué es la OCDE? .....	21

3.4.3.2.3.	Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) .....	21
3.4.3.2.4.	Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios	21
3.4.3.2.5.	Acción 1 - Abordar los retos de la economía digital para la imposición.....	23
3.4.3.2.6.	Acciones 8 - 10 - Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor .....	25
3.4.3.2.7.	Acción 12 – Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva .....	28
3.4.3.3.	Precios de transferencia .....	30
3.4.3.3.1.	Introducción .....	30
3.4.3.3.2.	Concepto .....	31
3.4.3.3.3.	Sujetos comprendidos .....	32
3.4.3.3.4.	Obligaciones formales .....	32
3.4.3.3.5.	Principio Arm’s Length.....	32
3.4.3.3.6.	Precios de transferencia y los servicios colaborativos .....	36
3.4.3.4.	Establecimiento permanente en la economía colaborativa.....	38
3.4.3.4.1.	Introducción .....	38
3.4.3.4.2.	Concepto .....	38
3.4.3.4.3.	De Establecimiento Permanente a “presencia virtual significativa” .....	41
3.5.	Tratamiento impositivo en la Argentina .....	42
3.5.1.	Necesidad de una Reforma Tributaria .....	42
3.5.1.1.	Desafíos fiscales por la economía digital .....	42
3.5.2.	Reforma Tributaria .....	43
3.5.2.1.	Presentación del Proyecto de Reforma Tributaria .....	44
3.5.2.2.	Impacto de la Reforma Tributaria sobre la Economía Digital.....	45
3.4.3.4.4.	Imposición a la renta .....	46
3.4.3.4.5.	Imposición a los Consumos.....	49
3.6.	Análisis de jurisprudencia.....	52
4.	Metodología de la Investigación .....	58
5.	Conclusiones .....	59
6.	Anexos.....	65
6.1.	Fallo Sindicato de Peones de Taxi de la Capital Federal .....	65
7.	Bibliografía .....	70

## **2. CONTENIDO**

### **2.1. Título del Trabajo de Investigación Final**

“Análisis tributario del esquema de los servicios colaborativos, en especial UBER”

### **2.2. Introducción**

El presente trabajo de investigación final abarca un análisis en profundidad del esquema tributario de los servicios colaborativos, particularmente se enfoca en el caso de la empresa internacional UBER, la cual otorga una red de transporte privado, por medio de una aplicación móvil, conectando a los pasajeros con los conductores de vehículos registrados en el servicio.

Como parte del análisis se pretende evaluar las reformas tributarias adoptadas por ciertos estados de diferentes países, como por ejemplo la del Distrito Federal de México y de San Pablo, Brasil; entre otros.

En primera medida, se detallará el modelo de negocio que lleva a cabo UBER, explicando su circuito financiero internacional. Luego, se hará un delicado e íntegro análisis a nivel mundial, desarrollando específicamente el informe final impulsado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) sobre "Erosión de la base imponible y traslado de beneficios" (BEPS, siglas del inglés: Base Erosion and Profit Shifting). Partiendo de este estudio, además desembocaremos en el análisis de los temas respectivos a establecimiento permanente y precios de transferencia.

Asimismo, lo que este trabajo de investigación pretende es buscar si la legislación argentina tiene vacíos legales con respecto a estos tipos de servicios. Se procura analizar la manera en que deberían tributar los servicios colaborativos, en especial UBER, en la República Argentina. Y de ser necesario, proponer mejoras a la legislación actual.

### **2.3. Objetivos**

El objetivo general del presente trabajo es analizar el tratamiento tributario de los negocios colaborativos, enfocando específicamente el análisis en la empresa UBER, en la República Argentina.

Con respecto al objetivo específico, se pretende determinar si la Argentina debería realizar modificaciones a su actual legislación para poder incorporar la correcta tributación de la economía colaborativa.

## **2.4. Hipótesis**

- ¿Cómo se trata esta temática en otros países en donde se utiliza el servicio?
- ¿Cómo está siendo regulado en otros países? ¿Es correcta la forma en la que se está llevando a cabo en Argentina? ¿Qué diferencias hay?
- ¿Corresponde que por estos servicios se tribute en Argentina?
- ¿Existe oportunidad de mejorar los vacíos legales, en caso de existir?

## 3. MARCO TEÓRICO CONCEPTUAL

### 3.1. Introducción

El comercio electrónico está creciendo en los negocios a nivel mundial, por este medio se pueden realizar diferentes tipos de operaciones, nacionales e internacionales. La definición de comercio electrónico se expande cada vez más a lo largo del tiempo, la misma incluye cualquier forma de transacción de negocios en las cuales las partes interactúan electrónicamente.

El comercio electrónico es definido por los estudios de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) como:

*“El proceso de compra, venta o intercambio de bienes, servicios e información a través de las redes de comunicación. Representa una gran variedad de posibilidades para adquirir bienes o servicios ofrecidos por proveedores en diversas partes del mundo. Las compras de artículos y servicios por Internet o en línea pueden resultar atractivas por la facilidad para realizarlas, sin embargo, es importante que los ‘ciberconsumidores’ tomen precauciones para evitar ser víctimas de prácticas comerciales fraudulentas.”<sup>1</sup>*

Como consecuencia a este gran avance tecnológico, se requiere que los principios internacionales de tributación, que conservan conceptos como presencia física o lugar de desarrollo de la actividad, entiendan la problemática derivada del comercio electrónico que hoy, pasa los límites de las fronteras y que debido a ello, la presencia física ya no es indispensable para poder llevar adelante una actividad comercial.

Esta situación representa un nuevo desafío para los gobiernos con respecto a la recaudación y el manejo de los Impuestos.

Resulta sumamente importante al momento de fiscalizar, con respecto a las transacciones en donde se presten servicios intangibles desde el exterior, comprender adecuadamente, como es el negocio que se está prestando y quienes participan en estas operaciones.

### 3.2. Definición de comercio electrónico

Cuando hablamos de comercio electrónico, se hace referencia a la comercialización de productos, ya sean bienes o servicios, a través de diferentes medios electrónicos. Hoy en día, una gran variedad de comercio se realiza de esta manera, incitando la creación y utilización de innovaciones como la transferencia de fondos electrónica, el marketing en Internet, el procesamiento de transacciones en línea (OLTP)<sup>2</sup>, el intercambio electrónico de datos (EDI)<sup>3</sup>, los sistemas de administración del inventario y los sistemas automatizados de recolección de datos.

Para la OCDE, cuando define el término comercio electrónico, hace referencia habitualmente a intercambios comerciales, realizados tanto por personas físicas como por personas jurídicas, fundadas en el procesamiento y transmisión digitalizada de información, en donde se incorporan

---

<sup>1</sup> "Comercio electrónico" recuperado de [http://www.profeco.gob.mx/internacionales/com\\_elec.asp](http://www.profeco.gob.mx/internacionales/com_elec.asp). 05 de Noviembre de 2017

<sup>2</sup> Siglas en inglés para: "Online transaction processing"

<sup>3</sup> Siglas en inglés para: "Electronic Data Interchange "

textos, sonido e imágenes visuales, y son realizadas a través de sistemas como son los open network (caso de internet) o mediante sistemas closed network (caso AOL o el Minitel).

La doctrina Argentina define al comercio electrónico como el “conjunto de transacciones comerciales y financieras realizadas por medios electrónicos. Esto es, el procesamiento y la transmisión electrónica de datos, incluyendo texto, sonido e imagen”. La misma doctrina considera al comercio electrónico, en un concepto más amplio, como aquel “sistema global que, utilizando redes informáticas y en particular internet, permite la creación de un mercado electrónico (es decir operado por computadoras y a distancia de todo tipo de productos, servicios, tecnologías y bienes, y que incluye todas las operaciones necesarias para concretar operaciones de compra y venta, incluyendo matching, negociación, información de referencia comercial, intercambio de documentos, acceso a la información de servicios de apoyo (aranceles, seguros, transportes, etc.) el banking de apoyo, y todo en condiciones de seguridad y confidencialidad necesarios”.<sup>4</sup>

Podemos aludir ciertas ventajas tanto para las empresas como para los usuarios a la hora de llevar adelante esta práctica, como por ejemplo avances y mejoras en la distribución, comunicaciones comerciales más eficientes y eficaces, ya que se facilita las relaciones como así también, se le brinda un mayor apoyo al cliente y de esta forma, se logra la fidelización. A nivel de usuarios, las ventajas pueden derivarse en localizar productos a un menor costo dado a que se puede generar en algunos casos una mejor negociación y acuerdo con el vendedor y, un aspecto importante a tener en cuenta, es la comodidad en la adquisición del producto o servicio.

Los bienes sujetos a esta nueva forma de comercio pueden ser tanto productos como servicios. Los servicios digitales forman parte de una clase de prestaciones de hacer, pero sin estar limitadas a un lugar físico definido, poniéndose a disposición del consumidor a través de medios electrónicos. Los llamados bienes digitales, se agrupan en productos, como el software, imágenes, y documentos digitales. Para el caso de los bienes digitales, en carencia de tecnologías, éstos podrían entregarse por medio de soportes físicos, de forma tal que pueden ser comercializados por fuera de internet, y sin un sistema de intercambio de datos que permita su transmisión a distancia.

El caso Uber, se encuentra dentro de este tipo de comercio, dado a que, se les brinda a los usuarios un servicio a través de una aplicación en donde los conductores se conectan fácilmente con los usuarios que desean viajes seguros y confiables. Se trata de un servicio digital, en donde, sus características, se basan en que están interrelacionados con las nuevas tecnologías, son prestados a través de Internet y, se prestan de formar Online, y, su funcionamiento es automático.

La OCDE ha expresado que deberían aplicarse a la tributación del comercio electrónico los siguientes principios:

1) Neutralidad: La tributación debe perseguir la neutralidad, equidad y objetividad entre las formas de comercio electrónico y las convencionales. Este principio rechaza la imposición de gravámenes nuevos o adicionales sobre las transacciones electrónicas y requiere que el sistema

---

<sup>4</sup> Ministerio de economía y obras y servicios públicos: “Primer Informe de Progreso del Grupo de Trabajo sobre comercio electrónico y comercio exterior”, Bs. As., setiembre 1998, p.6

fiscal trate a los ingresos derivados de éstas en forma equitativa e independiente al medio empleado.

2) Eficacia: El costo de las obligaciones fiscales para el contribuyente, así como los costos administrativos para las autoridades tributarias, deberían ser los menores posibles. La tecnología de la información ofrece considerables oportunidades para mejorar la relación fisco-contribuyente. Deben ser simples, sencillas y seguras: Las normas fiscales deberían ser claras y sencillas de entender con el fin de que los contribuyentes puedan anticipar las consecuencias fiscales antes de realizar una transacción; esto incluye la información de cuándo, cómo y dónde hay que contabilizar el impuesto.

3) Imparcialidad: La tributación debería producir la recaudación justa en el momento pertinente. Las probabilidades de evasiones y elusiones de impuestos deberían ser menores y se deberían llevar a cabo todos los controles necesarios para su detección. Además, los regímenes fiscales deberían ser flexibles y dinámicos para asegurar que están al día con respecto de los avances tecnológicos y comerciales.

Los principios citados, deben garantizar una adecuada adjudicación de las bases tributarias, evitando la doble o nula imposición. La soberanía fiscal se manifiesta en el poder de cada Estado de diseñar su propia política tributaria. El territorio constituye el límite geográfico del ejercicio del poder regulador de un determinado Estado, pero no impide que puedan someterse a ese poder también hechos o actos jurídicos que se desarrollen en el exterior. Asimismo, dichos principios deben plasmarse a través de una estrecha colaboración y contribución a través de todos los países y entre representantes de las administraciones tributarias y del sector privado.

### **3.3. Problemáticas en el comercio electrónico**

Ahora bien, optar por este tipo de comercio puede traer aparejado ciertas consecuencias tributarias. A continuación, analizaremos estas cuestiones.

En primer lugar, podemos mencionar que existe un límite en definir un producto distribuido de forma electrónica, como así también los pagos y transacciones son complicadas de fijar y determinar. La dificultad que existe en la localización trae como consecuencia la crisis y los posibles riesgos en la tributación internacional, por tal motivo, se podría tomar como opción la idea de crear un establecimiento permanente.

Principalmente, las problemáticas se basan en definir correctamente el límite geográfico, para el caso del comercio electrónico, no es necesario contar con un lugar físico, esto, puede traer ciertos inconvenientes y desventajas a la hora de gravar las operaciones. Otro aspecto a tener en cuenta es que a la hora de tributar, se debe tener en cuenta el nacimiento del hecho imponible, y esto, generalmente está relacionado con la venta o alguna operación en donde se compromete un bien físico y, en el caso del comercio electrónico, no tenemos la presencia de un bien con estas particularidades. Y, también debemos considerar que se dificulta las bases sujetas a aplicar el tributo en relación a los precios de transferencia.

Las normas relacionadas con el comercio electrónico son muy pocas y no se consideran las necesarias, por tal motivo, es necesario, que haya igualdad fiscal ya que en ciertos casos, el comercio electrónico puede traer aparejado consecuencias como la evasión fiscal.

Hoy en día, se presentan grandes problemas en el comercio electrónico y, con esto, surge la necesidad de crear una regulación apropiada. Se deben crear medidas considerando las siguientes áreas de interés: Tratados fiscales relacionados con la imputación de la renta, del consumo, impuestos administrativos.

### **3.4. Modelos de comercio electrónico**

#### **3.4.1. Introducción**

Hemos encontrado que existen dos tipos de comercio electrónico, el indirecto y el directo. El primero se trata de la adquisición de bienes tangibles que son enviados físicamente a través de medios convencionales de distribución. Y el segundo, es aquel por el cual el pedido, el pago y el envío de los bienes intangibles y/o servicios se efectúan de manera electrónica<sup>5</sup>. Para nuestro caso de análisis, UBER, consideramos que forma parte de la categoría del comercio electrónico directo.

#### **3.4.2. UBER**

Uber es una empresa internacional fundada en San Francisco, California, en el año 2009, por Garrett Camp y Travis Kalanick. La misma se encuentra en San Francisco y en otras 632 ciudades en todo el mundo.

Se trata de un software de aplicación móvil, que permite la posibilidad de conectar potenciales pasajeros con choferes de vehículos dispuestos a brindar servicios de viajes.

La aplicación ha sido pensada y creada para su uso en teléfonos inteligentes, es gratuita para los consumidores y la misma utiliza un GPS y red de datos para poder relacionar al pasajero con el chofer más cercano.

Desde UBER, afirman que este negocio representa una nueva forma de ganar dinero, donde los choferes deben ser contratistas independientes. Los incitan a ser "sus propios jefes", dándoles la libertad y la flexibilidad para conducir cuando quieran.

Como consecuencia de la gran expansión que tuvo en su utilización esta plataforma, y la falta de legalización y control en varios de los países donde se instaló, se produjeron grandes protestas de parte de los taxistas.

---

<sup>5</sup> Recuperado de "Comercio electrónico. La tributación y caracterización de las rentas en el Modelo de Convenio de la OCDE." Este artículo fue publicado en el Boletín Impositivo de la DGI correspondiente al mes de Agosto de 2000.

## **¿Cómo funciona UBER?**

El pasajero/usuario, debe descargar la aplicación para poder utilizarla desde un Smartphone ya sea a través de IOS, o, Android. Luego, deberá crear una cuenta en donde se solicita incorporar una tarjeta de crédito o débito. Hoy en día, UBER, en algunos países ha permitido la opción de pago en efectivo.

A la hora de utilizar la aplicación, el pasajero deberá introducir desde dónde quiere comenzar el viaje, el destino al cual necesita ir y, el tipo de vehículo que prefiere. Según la duración del viaje, el sistema proporciona un estimado costo del viaje. Siguiendo a esto, en caso de aceptar lo propuesto por Uber y, el conductor decide aceptar el viaje, se le enviara al usuario los correspondientes datos personales como por ejemplo, foto de perfil, modelo del automóvil, y, numero de patente. Una vez que se ha llegado al destino se confirma el monto a abonar, y, el pasajero puede calificar el servicio.

## **Usuarios del servicio**

Como se ve a simple vista, los usuarios de este sistema de transporte son dos, por un lado, los pasajeros, que son las personas que solicitan y desean contratar un servicio de transporte, y, por otro lado los choferes.

Como se ha mencionado anteriormente, los usuarios para poder utilizar el servicio, deberán descargarse una aplicación, la cual les pedirá crearse una cuenta personal.

En relación a los conductores, en el caso de Argentina, se deben cumplir ciertos requisitos formales, entre ellos mencionamos: poseer licencia de conducir vigente y, ser mayor de 21 años de edad, disponer de un seguro automotor, en caso de corresponder, cédula verde o azul, y, agregado a esto, certificado de antecedentes penales, el cual puede realizarse en cinco días a un costo de \$60, o, para casos de urgencia, en 24 horas, siendo su costo \$150. De todas maneras, Uber reembolsará dicho dinero a los conductores.

Sumado a lo recientemente mencionado, los automóviles también deben cumplir ciertas pautas: los modelos ofrecidos deben ser año 2009 o superior, deben poseer cuatro puertas y, espacio para equipaje para una mayor comodidad, aire acondicionado y calefacción, y, deben estar en buenas condiciones a nivel general, tanto en estética como en funcionamiento. Al estar ligado el servicio a una aplicación tecnológica, los conductores también deben disponer de un Smartphone con conexión a internet. Al concluir el viaje, según la calificación obtenida por parte del pasajero, se podrán obtener altos o bajos puntajes, y, en el caso de que sea bajo el puntaje y no logre mejorar, el chofer no permanecerá más en la plataforma.

Si nos detenemos en analizar cómo es la relación laboral por parte de Uber con los choferes, podemos mencionar que los mismos son considerados como contratistas independientes, dando lugar a numerosas controversias en donde algunas posturas sostienen que deber ser considerados como empleados. Hay ciertas características que diferencian un tipo de contratación de otra, siendo el factor más destacado para definir quién es un contratista independiente el grado de control que el empleador posee sobre un servicio o un producto. Por otro lado, se puede distinguir a través del método de pago o compensación económica. Además de esto, pueden darse las siguientes condiciones: presentan equipos propios, controlan sus horarios de trabajo, el trabajo es temporal, el empleador no otorga todos los materiales necesarios para llevar a cabo la labor.

Este modo de contratación, facilita a los empleadores a evadir aquellos beneficios que se enumeran en la ley, siendo de esta manera más rentables.

### **Categorías de Servicios ofrecidos por UBER:**

Si bien en Argentina solo se encuentra disponible el servicio tradicional de Uber, denominado Uber X, cabe destacar que en diferentes lugares del mundo hay varias categorías de servicios ofrecidos por parte de Uber. A continuación mencionamos algunos de ellos:

- **UBER X**: Corresponde al servicio más económico utilizando vehículos estándar como Nissan Tida, Volkswagen Vento
- **UBER XL**: se trata de opciones más espaciales a la hora de requerir un viaje para un mayor número de pasajeros. Este servicio posee una tarifa más elevada que el servicio tradicional.
- **UBER Black**: Consiste en un servicio Premium el cual es ideal para noches de citas o negocios. Se ofrece una experiencia sublime. Los automóviles utilizados para brindar este servicio son Audi A 4, Mercedes Benz C180.
- **UBER POOL**: es una opción para poder compartir el viaje con personas que se encuentren en la misma ruta.

### **UBER en Buenos Aires**

En abril del pasado año Uber desembarcó en la Ciudad de Buenos Aires. Su llegada al país no ha pasado desapercibida ya que, por un lado, el servicio se mostró como una novedad para los usuarios, mientras que por otro, estaban presentes las críticas del lado de los chóferes de taxis y sindicatos debido a que consideraban al servicio como ilegal por no tener gastos de seguro, permisos y licencias.

En la actualidad las tarifas se manejan de la siguiente manera: por un lado, la tarifa base que ronda los \$18, adicionándole la cuota de solicitud por un monto de \$3, sumando a esto la distancia del viaje solicitado por el usuario, más el tiempo. Además, se debe tener en cuenta que, en ciertas circunstancias y áreas de mucha demanda, el precio puede sufrir variaciones y puede aparecer la tarifa dinámica, en donde pueden verse incrementadas las tarifas en un 20% aproximadamente.

#### **3.4.2.1. Circuito del negocio**

Uber contiene una estructura societaria que llama poderosamente la atención, cuenta con su casa matriz ubicada en San Francisco, que se registró como Uber Technologies, esta sociedad ha sido inscrita como propiedad intelectual.

En 2013 fue creada Uber International C.V. radicada en Holanda, la cual es la principal filial de Uber Technologies fuera del territorio de los Estados Unidos.

Luego se encuentra Uber B.V, esta sociedad es la encargada de recibir la totalidad de los pagos, y es con quien los choferes, se inscriben para poder operar, ya que, al momento de la transacción, el monto de la operación va directamente a la cuenta de Uber B.V, es decir que los usuarios operan directamente con esta sociedad, al momento del pago. Además de este tipo de sociedades en las que operan entre ellas, Uber tiene filiales en cada país donde opera, pero las mismas, funcionan como prestación de servicios de asesoramiento y marketing.

Anteriormente, hemos mencionado que la empresa Uber B.V al momento de la operación comercial, se le transfiere directamente el 100% del monto obtenido por el viaje. De ese pago obtenido, Uber B.V va a retenerle al chofer entre el 20% y el 25% en concepto de comisiones, y el resto se lo transfiere a la cuenta del chofer.

De lo que retiene en concepto de comisiones, Uber B.V solo se queda con el 1% de la ganancia, y el resto se lo transfiere a Uber Internacional C.V, en concepto de regalías por propiedad intelectual, las cuales están exentas para la legislación holandesa.

De los ingresos de Uber Internacional C.V. solo está sujeta a tributación la regalía que se le paga a la casa matriz, es decir, el 1,45% de los ingresos netos por el uso de la propiedad intelectual.

### **3.4.2.2. En la Argentina**

Hace unos meses atrás, frente a la prohibición por parte del Estado Argentino del uso de la aplicación en nuestro territorio, UBER ha habilitado la posibilidad de abonar los viajes en efectivo. Esta es una modalidad reciente y nueva para la aplicación, a la cual tuvo que recurrir por cuestiones públicamente conocidas.

Pero, ¿qué sucede con ese efectivo que el chofer del auto registrado en la aplicación recibe del usuario?

Hemos consultado a un chofer de UBER, quien prefirió mantenerse anónimo, y nos brindó el circuito del efectivo.

Los choferes tienen una cuenta en la aplicación en la cual se van registrando todos los viajes que ellos realizan, sean en efectivo o a través de tarjetas de crédito/débito.

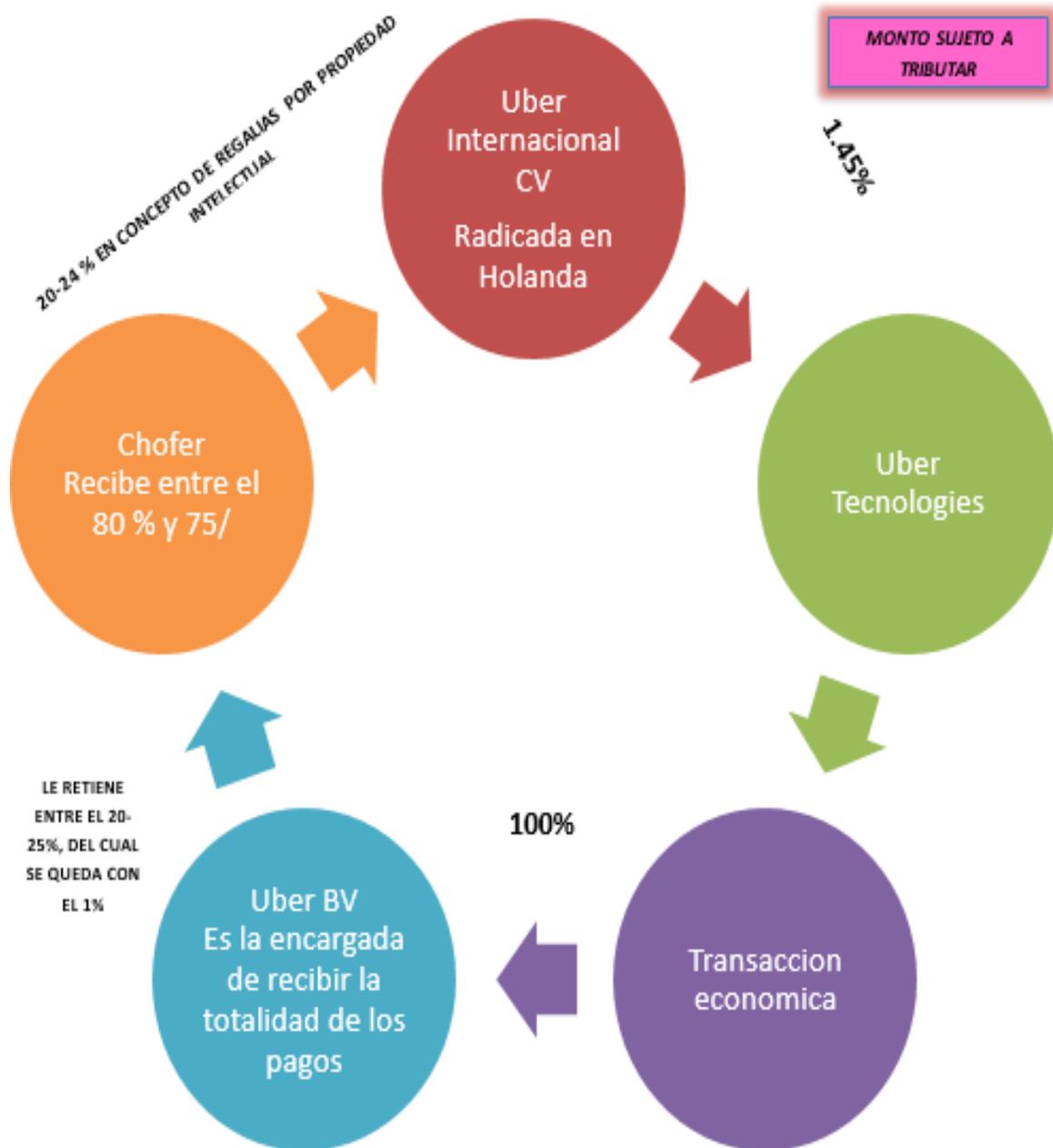
Como ya sabemos los viajes de UBER pueden ser abonados en dos formas diferentes: una de ellas es mediante efectivo, que pueden hacerlo aquellos usuarios quienes no tengan tarjetas emitidas en el exterior y la segunda alternativa es a través de tarjetas de crédito otorgadas por entidades bancarias del exterior.

En el caso en que los conductores reciban el dinero del viaje mediante efectivo, estos se quedarán con el 100% del valor del viaje, es decir, tanto con la parte que le corresponde y la comisión correspondiente a UBER. De ser el viaje abonado con tarjeta UBER recibe directamente la totalidad del valor.

Una vez por semana, se realiza un balance para identificar si el conductor debe abonarle a UBER o viceversa. En donde la empresa determina cuánto debe depositarle al conductor, en caso de corresponder, a través del siguiente cálculo: Dinero a transferir al conductor es igual al total monto cobrado de tarjeta de crédito menos la comisión UBER por viajes con tarjetas de crédito menos comisión UBER por viajes en efectivo.

A través de este cálculo, la empresa determinará cuánto debe depositar en la cuenta del conductor. Puede suceder que el conductor haya efectuado muchos viajes en efectivo y pocos o ninguno con tarjeta de crédito, por lo que en este caso el conductor debería transferirle dinero a UBER.

### 3.4.2.2.1. Gráfico del circuito del negocio de UBER



### **3.4.2.3. Situaciones en diferentes países**

La llegada de Uber no ha sido una controversia solo en la República Argentina, lo fue a nivel mundial. UBER se instauró en muchos países donde no estaban preparados para una economía colaborativa de tal magnitud. A continuación detallaremos que acciones han tomado diferentes países ante el uso de las aplicaciones de transporte. Los países en los cuales evaluaremos la forma en que se está llevando a cabo el marco tributario de este tipo de servicios son: México, Brasil, Uruguay, dado que dichos países cuentan con un marco de regulación. Además, mencionaremos la situación de Chile, Francia y Estados Unidos.

Países como Argentina, Colombia, Ecuador, Perú, Panamá, no se encuentran dentro de un marco de regulación. En el caso de Colombia, Uber, Easy taxi y Cabify han sido multados por facilitar transporte no autorizado. En Guayaquil (Ecuador), se exige trabajar con personal autorizado. En Perú se han producido actos de violencia y robos.

#### **3.4.2.3.1. México**

Uber llegó a la ciudad de México en Agosto del 2013, y actualmente opera en ciudades como Tijuana, Guadalajara y Monterrey.

México fue el primer país de Latinoamérica en regular el servicio de transporte por aplicación móvil.

El Gobierno del Distrito Federal ha decidido legalizar los servicios por medio de un acuerdo publicado en la Gaceta Oficial, el cual entró en vigencia a partir del mes de julio de 2015. Dicha regulación se divide en dos secciones, por una parte, en relación a los servicios de Easytaxi y Yaxi que se manejan operando con los taxis existentes y entre lo solicitado para su legalización se pide registración en la Secretaría de Movilidad del Distrito Federal (antes de Transporte y Vialidad) por sus siglas SEMOVI<sup>6</sup>, pago de derechos por el registro y además, registrar datos de cada uno de los taxis que trabajan con ellos.

Y, para el caso de Uber<sup>7</sup>, que no utilizan los taxis existentes, se han establecido las siguientes pautas:

En primer lugar se ha celebrado un acuerdo con los desarrolladores de la aplicación para el transporte de pasajeros. Este incluye un pago del 1,5% por cada viaje que serán destinados al recién creado Fondo Público para el Taxi, la Movilidad y el Peatón para obra pública relacionada con la movilidad. Además, se debe pagar al gobierno ciento un (USD 101) dólares anuales para el permiso de cada uno de los vehículos afiliados.

La propuesta de regulación prohíbe que servicios como Uber acepten pagos en efectivo de sus clientes, que les ofrezcan planes prepagos o que usen las paradas establecidas para los taxis. También se agregan ciertas reglas que se deben respetar para operar de forma correcta, como por ejemplo, que los vehículos tengan un costo mínimo de doscientos mil (\$200.000) pesos

---

<sup>6</sup> SEMOVI es la dependencia de la administración pública del Distrito Federal, tiene a su cargo el desarrollo integral del transporte, control del autotransporte urbano y además la planeación y operación de las vialidades en la capital mexicana.

<sup>7</sup> Estas medidas también fueron reguladas para la aplicación Cabify (Cabify es una empresa de redes de transporte a nivel internacional que conecta a usuarios con vehículos premium a través de una app móvil para smartphones).

mexicanos, que cuenten con aire acondicionado, que dispongan de cuatro puertas, estén equipados con GPS, radio, y que tengan la identificación de cada uno de los conductores.

Por otro lado, los conductores deben registrarse en una plataforma en donde se deben abonar los permisos y su registro. Para esto deberán contar con una placa de matrícula del Distrito Federal, número de identificación vehicular, póliza de seguro vigente, y licencia emitida del operador que esté al mando de cada uno de los vehículos.

Con esa parte de la regulación, el Gobierno del Distrito Federal, esta negado a reconocer que Uber y Cabify son un servicio de taxi y por lo tanto, niegan que exista competencia desleal con el servicio brindado por los taxis, por ende, evita tener que regular todo el servicio de taxis, y, considerando esto como el problema de raíz. En caso que el servicio de taxis del Distrito Federal estuviera regulado de forma correcta, seguramente Uber estaría limitado, suspendido y tendrían problemas para operar o serían hasta considerados ilegales como en otros países.

### **3.4.2.3.2. Brasil**

Así como en la mayoría de los países, en Brasil se está llevando a cabo una batalla regulatoria, en donde se está debatiendo un proyecto de ley. Este proyecto en principio, pareció ser bastante desalentador para la empresa UBER, pero la empresa misma ha tenido la posibilidad de proponer enmiendas a ese proyecto, las cuales se están analizando con suma urgencia.

Hoy en día, en el Estado de San Pablo, ya se ha podido regular UBER. Esto fue en mayo de 2016, luego de muchos bloqueos y decenas de medidas cautelares, la alcaldía de San Pablo presentó un Decreto que regula el uso de la aplicación.

Lo regulado dice que UBER debe pagar para poder operar a la Administración Municipal una tasa media de diez centavos (0,10) reales por cada kilómetro recorrido. Este monto podría verse modificado por el momento del día o de la oferta disponible al tiempo de realizar el viaje.

Otro de los puntos a considerar, es que aquellas personas que trabajen como chóferes de UBER no deberán contar con licencia de operación, sino que les bastará con tener el carnet de conducir profesional.

Están obligados a informar al pasajero sus datos personales, horario, número de matrícula y además deberán darle al usuario la opción de poder evaluar el recorrido. Estos requisitos solicitados, son ya impuestos por la misma aplicación UBER. La cual al solicitar un vehículo para hacer determinado viaje, te indica todo ese detalle una vez que el chofer acepta tu viaje.

Si bien en San Pablo se habilitó el uso de esta aplicación, en otros Estados sigue siendo una problemática. Por ejemplo, en Rio de Janeiro, UBER había comenzado estando prohibido pero ahora, gracias a una medida cautelar que un juez emitió en octubre de 2017 y que esa dejó sin efecto una ley municipal que casualmente vetaba su uso.

En Salvador de Bahía, la Cámara de Concejales prohibió el uso de UBER por unanimidad.

### **3.4.2.3.3. Uruguay**

En el caso de Uruguay, se ha realizado un proyecto en donde se propone la creación de un registro de todos los vehículos destinados a prestar el servicio como así también de las plataformas electrónicas.

Se debe abonar a la intendencia de Montevideo un canon de \$1,70 por cada kilómetro recorrido desde su inicio hasta la finalización del viaje cualquiera sea su destino dentro o fuera de los límites del departamento de Montevideo. La Intendencia de Montevideo podrá fijar además tarifas máximas, si se detecta que el precio es abusivo.

Otro de los aspectos que se han destacado es que limita a uno, la cantidad máxima de vehículos que un mismo propietario puede tener en el registro, es decir, un vehículo puede ofrecer el servicio de transporte para más de una plataforma o aplicación, sin embargo, se habilitará a tener un solo vehículo por persona.

### **3.4.2.3.4. Estados Unidos**

Actualmente, la situación en Estados Unidos es complicada. El Gobierno de Estados Unidos, inició una investigación penal por ciertas sospechas del uso de software para permitir que sus conductores eviten ser detectados por las autoridades en aquellos lugares donde tienen prohibido operar.

### **3.4.2.3.5. Francia**

En este país, la aplicación de transporte ha cumplido cuatro años de actividad, y, en medio de una campaña publicitaria afirmó que cuenta con 1,5 millones de usuarios. Esto, dio lugar a huelgas masivas de taxis, manifestaciones, y hasta incluso agresiones físicas, acusando a la empresa de llevar a cabo una profesión para la cual no se está preparada.

La justicia Francesa acusó a ejecutivos de la plataforma de practicar comercio de forma engañoso, de organizar una plataforma de transporte ilícita y llevar a cabo un tratamiento de datos con carácter personal sin declaraciones previas a la Comisión Nacional de informática y de las libertades. También, se les reprochaban delitos como grabación o conservación ilícita de datos de carácter personal relativos a una medida de seguridad.

Una de las problemáticas que se han presentado en Francia es que la filial de Uber fue condenada a abonar la suma de 1,2 millones de euros a la Unión Nacional de Taxis por haber dado a entender a sus chóferes que podían salir a la calle a la búsqueda de clientes que no hubieran reservado vehículo, algo que no está permitido.

En junio de 2016, la justicia Francesa le ha impuesto una multa a Uber por haber desarrollado Uber Pop, un sistema en el cual participaban conductores los cuales no contaban con ningún tipo de licencia profesional y, se trataba de un servicio más económico que Uber X. Como consecuencia de esto, la empresa tuvo que interrumpir este servicio, y, abonar la suma correspondiente.

#### **3.4.2.3.6. Chile**

Uber desembarco en enero de 2014 en la ciudad de Santiago. Comenzó como un servicio exclusivo denominado UberBlack, luego se han introducido vehículos de uso diario, más pequeños, como una opción más económica.

En Chile, se está debatiendo la aplicación de un proyecto de ley. Dicho proyecto tiene como objetivo establecer las condiciones bajo las cuales las entidades operadoras de plataformas tecnológicas que intermedien el encuentro entre oferta y demanda de servicio de transporte remunerado de pasajeros puedan ofrecer sus servicios. Para eso se establece que los vehículos deban reunir elevados estándares de confort, y, pagar un valor por kilómetro recorrido que permita asignar de forma eficiente el espacio vial y reducir pérdidas del bienestar social.

Los aspectos centrales que se han tratado en el proyecto fueron los siguientes: establecer cuáles son los vehículos aptos para poder brindar el servicio, obligación por parte de los operadores de plataformas digitales a inscribirse en un registro de Plataformas tecnológicas que administra el ministerio de Telecomunicaciones, en donde se los obliga a informar los lugares de recogida y bajada de pasajeros, duración y evaluación del viaje. También, se debe contar con licencia profesional. Y, se propone un régimen de sanciones pecuniarias elevadas para aquellos que no cumplan con la regulación impuesta.

En relación a los valores en lo que se deben pagar por kilómetro recorrido, los mismos son destinados a un fondo para la innovación del transporte remunerado de pasajeros, similar al caso en el país de México. Con dicho dinero se podrán renovar vehículos, incorporar mejoras tecnológicas y retribuir la adquisición de inscripciones en caso de corresponder.

#### **3.4.2.4. Situación actual en Argentina**

La llegada de Uber a Argentina ha generado ciertas polémicas. Uber nació en el año 2009 en la ciudad de San Francisco y, comenzó a expandirse por diferentes ciudades de Estados Unidos como por ejemplo Nueva York y Washington, hasta llegar a ciudades Europeas como es el caso de Paris, Madrid.

Uber Argentina figura como una Sociedad en Formación, esto se traduce a que se encuentra en un proceso de inscripción aun no consolidado. Ciertas fuentes del Gobierno han indicado que la compañía no cuenta con regulación específica y, por este motivo, no está abonando los impuestos que le corresponden, ya que en caso de ser tratada como una empresa de radio taxi, debería abonar, Ingresos Brutos, IVA y Ganancias. No obstante, Uber se caracteriza como un intermediario entre quien tiene un vehículo para ofrecer y quien desea viajar.

Si bien esto no sucede en Argentina, en otros países, cada vez que se utiliza la aplicación la empresa se queda con un cierto porcentaje del valor del viaje y, el resto va al chofer. Y, sobre dicho porcentaje se deberían pagar impuestos.

En una investigación realizada por la revista Fortune, se ha detallado como Uber ha minimizado el pago de impuestos a través de una red estratégica tal como lo han hecho Google o Facebook.

Actualmente, Uber ha expresado que han ingresado en Argentina de forma errónea. Esta nueva forma de servicio de transporte ha nacido como consecuencia de la insatisfacción por parte de

los pasajeros y, además, crea nuevas oportunidades para los choferes pero, consideran que, han comenzado con el servicio sin anteriormente construir las relaciones necesarias y, que esperan poder mejorar la situación, como así también, estar debidamente regularizados, trabajar con las ciudades y los gobiernos para hacer las cosas de forma justa y equitativa. Por este motivo, en este último tiempo se pueden ver mejoras en la empresa, y un nuevo liderazgo.

Uber tiene planes de expandirse hacia otras provincias, como por ejemplo a Córdoba, pero, esto se llevará a cabo luego de que se cumplan ciertas etapas y, pueda regularizar la situación que se está atravesando.

Por otro lado, el gobierno Porteño tiene una postura firme y, considera que Uber es ilegal y que no habrá ningún tipo de negociación. A pesar de esto, Uber insiste en que pueden adaptarse a un marco regulatorio aunque sea estricta como es el caso de Montevideo (Uruguay), en donde, se obliga a abonar un canon de forma mensual al gobierno y que retenga impuestos a los choferes, los cuales, deben ser el dueño de su vehículo y registrarse como empresa unilateral, lo que impide la creación de flotas y resguarda la competencia leal entre los conductores. Y, en relación al pago, no se aplica el pago en efectivo sino que solo se permiten las tarjetas de crédito, en este caso, estaríamos frente a un problema en Argentina porque las tarjetas radicadas en el país están bloqueadas para realizar pagos en la plataforma.

### **3.4.3. Situación actual en el mundo de la economía digital**

#### **3.4.3.1. Introducción**

En el presente trabajo realizaremos un estudio íntegro del plan de acciones propuesto por la OCDE que trata sobre la erosión de bases imponibles y deslocalización de beneficios (BEPS) y se analizarán las propuestas que provee el mismo sobre las herramientas que otorga a los distintos países para que los mismos se aseguren que las ganancias generadas en el lugar donde se lleva a cabo la actividad económica se graven como corresponda.

#### **3.4.3.2. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)**

##### **3.4.3.2.1. Introducción**

Ya hemos mencionado en varias ocasiones a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, conocida por sus siglas OCDE, sin embargo a continuación ampliaremos su historia, sobre qué es, cómo se ha desarrollado, entre otras cuestiones, que nos parecen relevantes remarcar para luego poder introducir su plan de acciones sobre BEPS.

### **3.4.3.2.2. ¿Qué es la OCDE?**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es un foro único en donde treinta gobiernos de economías democráticas trabajan en conjunto para afrontar todos los desafíos económicos y sociales de la globalización que se van presentando constantemente, y además explotar al máximo las oportunidades que surjan de la misma.

Esta Organización otorga un lugar en donde esos treinta gobiernos pueden intercambiar sus pensamientos, experiencias políticas, buscar y encontrar soluciones a problemas comunes, detectar las buenas prácticas para aplicar y además también es un espacio donde se pueden coordinar políticas locales e internacionales.

La OCDE encabeza los sacrificios para poder entender y ayudar a los países a responder a las nuevas inquietudes que se presenten a nivel mundial. Esto incluye los temas como la economía colaborativa, un tema que forma parte de la constante actualización electrónica y que hay que tratar.

### **3.4.3.2.3. Base Erosion and Profit Shifting (BEPS)**

Las siglas BEPS se relacionan con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios debido a lagunas no deseadas entre los distintos sistemas tributarios nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con la finalidad de dilucidar beneficios a efectos fiscales, o bien de enviar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real.

En la actualidad, el mundo se encuentra en una constante expansión tecnológica y por consecuencia de la misma, la economía digital está creciendo en gran medida. Esta cuestión, supone desafíos para la fiscalización internacional, principalmente, por la falta de regulación.

Es así que, en todas partes del mundo, se viene manifestando una preocupación generalizada con respecto a la fiscalidad por parte de aquellas empresas multinacionales que podrían estar tomando ventaja de los vacíos legales que existen, para disminuir artificialmente las bases imponibles y también, trasladar sus beneficios a países con una muy baja tributación, o "paraísos fiscales", donde realizan poca o prácticamente ninguna actividad económica.

### **3.4.3.2.4. Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios**

Frente a la disyuntiva mencionada anteriormente, los Ministerios de Hacienda del G-20 han solicitado a la OCDE que realicen un plan de acción para contemplar los problemas con respecto a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Por motivo del encargo del G-20, la OCDE ha presentado distintas propuestas para llevar adelante una reforma integral de las normas tributarias internacionales, y así poder garantizar

la transparencia fiscal global terminando con la evasión tributaria de las empresas multinacionales.

De aquí surge un proyecto nacido en 2013, promovido por la OCDE. Este plan se propone como principal objetivo no solo crear un conjunto de normas fiscales internacionales sino también asegurarse que las empresas multinacionales tributen en aquellos países en los que generan valor.

El Plan de Acción BEPS, determina quince acciones que la OCDE ha considerado como principales para poder combatir a la tan discutida erosión y traslado indebido de beneficios.

Lo que buscan las propuestas BEPS es proveer las herramientas a los distintos países para asegurarse que las ganancias generadas donde se lleva a cabo la actividad económica se graven como corresponda.

Este plan busca mayor transparencia y predictibilidad por parte de las empresas, busca obtener información concreta y específica para solicitar a los gobiernos detectar de manera rápida las áreas de riesgo, con el fin de desarrollar nuevos mecanismos para conseguir información sobre las estrategias de planificación fiscal de las empresas.

El concepto BEPS se convirtió en un serio problema, debido a los nuevos modelos de negocio del siglo XXI. Cuando nos encontramos frente a actividades económicas transnacionales, la relación que existe entre los distintos sistemas impositivos de cada país puede provocar una imposición múltiple. Las normas impositivas internacionales y los diferentes convenios confeccionados a lo largo de la historia fueron creados para evitar esa doble imposición. Pero al mismo tiempo que se produce lo anterior, se puede generar, por el contrario, la doble no imposición.

Frente a toda esta problemática, surge el interrogante de si BEPS es ilegal. Según el sitio oficial de la OCDE<sup>8</sup>, algunas estrategias impositivas podrían llegar a serlo, pero la mayoría no lo son. Lo que se explica es que las disposiciones BEPS se benefician generalmente de las normas desactualizadas, las cuales no consideran los nuevos modelos de negocio del siglo XXI, casualmente caracterizada por la creciente importancia en intangibles, como la propiedad intelectual, como lo es por ejemplo, UBER. Justamente, por eso se ha desarrollado un Plan con quince acciones para modernizar las normas impositivas internacionales.

Ese plan de la OCDE/G-20 publicado en octubre de 2015 implica principalmente modificaciones en convenios tributarios bilaterales.

A continuación se listarán las quince acciones incluidas en el plan propuesto por la OCDE.

- Acción 1 - Abordar los retos de la economía digital para la imposición
- Acción 2 - Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos
- Acción 3 - Refuerzo de la normativa sobre la CFC<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> Consultado en <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>. 05 de noviembre de 2017

<sup>9</sup> "Definición de CFC: Las normas CFC se aplican generalmente a empresas extranjeras participadas cuyo control lo ejercen accionistas de la jurisdicción en que se encuentra ubicada la matriz. El informe establece una serie de recomendaciones con objeto de determinar cuándo tienen los accionistas un grado de influencia suficiente sobre una empresa extranjera como para afirmar que se trata de una CFC. Por otra parte, contiene recomendaciones sobre la regulación de las entidades sin forma de sociedad mercantil y sus rendimientos conforme a las normas

- Acción 4 - Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros
- Acción 5 - Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia
- Acción 6 - Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales
- Acción 7 - Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente (EP)
- Acciones 8 - 10 - Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor
- Acción 11 - Evaluación y seguimiento de BEPS
- Acción 12 - Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva
- Acción 13 - Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia
- Acción 14 - Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias
- Acción 15 - Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales

En lo que respecta a nuestro trabajo de investigación enfocado en la economía colaborativa, principalmente el caso UBER, haremos un profundo análisis de las acciones número uno<sup>10</sup> y ocho-diez<sup>11</sup> de este plan.

Sería de suma importancia que Argentina comience a evaluar los modelos de negocios de la economía colaborativa con el fin de alertar a tiempo sobre ciertas estructuras contra BEPS que puedan generar problemas de importancia.

#### **3.4.3.2.5. Acción 1 - Abordar los retos de la economía digital para la imposición**

El centro de la acción 1 está vinculado con la identificación de las dificultades características en la aplicación de las normas tributarias internacionales actuales para la economía colaborativa y el desarrollo de alternativas para enfrentar a estas dificultades.

La acción incluye el análisis de los siguientes temas: "la posibilidad de una presencia digital en un país sin creación de nexo gravable, la atribución de valor creado a partir de la generación de los datos relacionados a través del uso de productos y servicios digitales, la caracterización

---

CFC." Definición recuperada de: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>. 05 de noviembre de 2017

<sup>10</sup> Acción 1: Abordar los retos de la economía digital para la imposición

<sup>11</sup> Acción 8-10: Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor

de los ingresos de nuevos modelos de negocios, cómo garantizar la recaudación efectiva del IVA/GST<sup>12</sup> con respecto a la entrega digital transfronteriza."<sup>13</sup>

A continuación una breve síntesis de la acción 1 del plan de la OCDE:

*"Identificar las principales dificultades que plantea la economía digital a la aplicación de las actuales normas impositivas internacionales y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta. Los temas a examinar incluyen, aunque no se limitan a, la capacidad de una compañía de tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición debido a la falta de un "nexo" de acuerdo con las normas internacionales actuales, la atribución de valor creado a partir de la generación de datos comercializables de ubicación relevante mediante el uso de productos y servicios digitales, la caracterización de los ingresos procedentes de nuevos modelos comerciales, la aplicación de normas relativas a la fuente y el modo de asegurar la recaudación efectiva del IVA/IIC u otros impuestos indirectos relativos al suministro transfronterizo de bienes y servicios digitales. Ese trabajo necesitará de un análisis exhaustivo de los distintos modelos comerciales de este sector."*

A medida que van pasando los años y que la economía colaborativa se va expandiendo a pasos agigantados en el mundo se están exhibiendo preocupaciones por las maniobras llevadas a cabo por las empresas multinacionales que toman ventaja de los vacíos que existen entre los distintos sistemas fiscales para minimizar artificialmente las bases imponibles o trasladar las utilidades a países donde la tributación es muy baja o incluso, nula, y donde estas empresas multinacionales casualmente no realizan actividad o la que realizan no es significativa. Frente a esta problemática, es que la acción 1 del proyecto de la OCDE se está dirigiendo a diseñar un plan de trabajo conjunto a nivel mundial para poder tratar estos desafíos fiscales que se están presentando en la economía colaborativa.

En septiembre de 2013 se crea el Grupo de Expertos sobre la Fiscalidad de la Economía Digital (GEFED)<sup>14</sup>. La comisión Europea publicó el 28 de mayo de 2014 una nota de prensa relacionado con el informe final preparado por el GEFED. En este informe el grupo de expertos analiza los puntos claves vinculados a la fiscalidad de la economía digital de la Unión Europea. Se analizarán más adelante las principales conclusiones del informe que trata justamente de cubrir los aspectos de la tributación vinculados a la economía colaborativa en un sentido general, en lo que respecta la imposición indirecta (IVA) como en imposición directa (Sociedades). Analizar estas propuestas provenientes de expertos en el tema, nos ayudará a llegar a una conclusión para el tema que nos compete en este trabajo de investigación.

Esta acción lo que explica es que la economía digital está creciendo de tal manera, que ya es casi tan grande como la economía propiamente dicha. Y que esto se va a convertir cada vez más y más en una problemática para poder separar el radio de acción de lo que sería la economía digital del resto de la economía, tributariamente hablando.

El objetivo primordial de esta primera acción es hacerle frente a los desafíos de los negocios digitales y analizar la habilidad de las empresas multinacionales, ya mencionada anteriormente,

---

<sup>12</sup> IVA: Impuesto al valor agregado. GST: Impuesto sobre bienes y servicios.

<sup>13</sup> Recuperado del título "BEPS. SITUACIÓN ACTUAL. IMPLICANCIAS LOCALES Y MUNDIALES" de Martín, Julián A. Doctrina Tributaria ERREPAR, Agosto 2017.

<sup>14</sup> Órgano auxiliar del Comité de Asuntos Fiscales (CAF) en el que participan los países del G-20 no pertenecientes a la OCDE en su condición de asociados en igualdad de condiciones con los países de la OCDE, encargado de elaborar un informe para septiembre de 2014 en el que se determinasen los problemas planteados por la economía digital y que propusiese soluciones detalladas para abordarlos. Recuperado de <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>. 05 de noviembre de 2017.

de tener una presencia colaborativa en un país ajeno al de su establecimiento sin estar bajo las normas fiscales de dicho país por motivo de falta de nexo entre las regulaciones internacionales. Lo que se plantea justamente, es poner el foco en estos casos específicos, y proveer las herramientas que sean necesarias para que se pueda crear un nexo entre cada país con el objetivo final de alcanzar una actualización mundial de la legislación tributaria.

Frente a la expansión de la economía digital nos encontramos con la dificultad en determinar cuál es la jurisdicción bajo la que tiene lugar la creación de valor de una empresa digital. La problemática frente a la cual se está teniendo que enfrentar el mundo es que se debe realizar un examen sobre cómo están añadiendo valor las empresas, y dónde se obtienen beneficios para determinar si es preciso, justamente, adoptar normas actuales o si proponer modificaciones en base a las características específicas de las actividades económicas y así poder evitar la erosión de la base imponible y/o el traslado de las utilidades obtenidas para países donde hay poca o nula tributación y donde este tipo de empresas como UBER, no tienen casi actividad.

Se introduce también un nuevo término “presencia digital significativa”, el cual se analizará más adelante, pero que básicamente lo que explica es que esa presencia es la capacidad que tiene una empresa de participar en la economía de otro país sin estar sujeta a imposición por motivo de falta de actualización de normas que abarquen este tipo de economía.

#### **3.4.3.2.6. Acciones 8 - 10 - Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor**

A fin de garantizar que los resultados de las operaciones evaluadas en precios de transferencia estén en línea con la creación de valor, las acciones ocho, nueve y diez propuestas por el plan de acciones BEPS, incorporan el desarrollo de normativa relacionada con 3 áreas claves, la primera de ellas hace referencia a operaciones con activos intangibles, cuyo objetivo es impedir la erosión de la base imponible, a lo que recurren con habitualidad empresas de la economía digital y otros contribuyentes, la segunda se enfoca en riesgos y capital, y, la última área clave apunta a transacciones que implican un riesgo elevado, en donde se tiene como finalidad impedir el traslado de beneficios a través de la ejecución de operaciones que no se pactan entre terceros independientes entre sí.

La Acción número ocho analiza los aspectos de precios de transferencia relativos a las operaciones de intangibles, ya que la incorrecta distribución de los beneficios generados por activos de gran valor resulta en la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios hacia países en donde se presentan situaciones fiscales favorables. En muchas oportunidades, pueden resultar fácilmente llevar a cabo transacciones correspondientes a activos intangibles a un precio inferior de su valor real. Esto puede darse como una consecuencia de la dificultad a la hora de valorar los activos intangibles, como así también, como resultado de que algunos acuerdos promuevan la transferencia de activos ocultos o no identificados sin el pago que corresponde.

Como aspecto importante para poder frenar con estas problemáticas, es necesario, definir “activo intangible”, como un activo el cual no es percibido físicamente y es de naturaleza inmaterial, haciendo la salvedad de que, toda transferencia de dichos activos que implique una

contraprestación entre partes no vinculadas, tendrá que ser remunerada a través de las transferencias realizadas entre empresas vinculadas a modo de obstaculizar que dichas transferencias sean utilizadas como objeto para el traslado de ingresos.

En cuanto a los intangibles, la titularidad jurídica no genera el derecho a recibir la totalidad de los beneficios de su explotación comercial. Las empresas del grupo que lleven a cabo funciones importantes, aporten gran proporción de los activos y controlen los riesgos relevantes, de acuerdo con la delineación de la transacción realizada, tendrán derecho a una remuneración conforme al valor de sus contribuciones. Estas pautas específicas garantizarán que el análisis de precios de transferencia no se vea afectado por posibles desigualdades de información entre la administración tributaria competente y el contribuyente en lo que respecta a intangibles difíciles de valorar, o bien por el uso de acuerdos contractuales especiales.

El trabajo realizado en el marco de la Acción número nueve trata la asignación de riesgos económicos, los cuales, se hayan presente en ocasiones en donde los ingresos son transferidos a territorios en donde hay baja o nula imposición. El Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios señala que *“ Con frecuencia se aduce que esta asignación contractual, junto con la titularidad legal de los activos intangibles, justifica importantes atribuciones de ingresos a la entidad que asume el riesgo. Para poder hacerlo, suele sostenerse que otras entidades del grupo están contractualmente protegidas contra el riesgo, de tal forma que una filial sometida a una baja tributación tiene derecho a percibir la totalidad de los ingresos residuales una vez indemnizados otros miembros del grupo de bajo riesgo por sus funciones ”*<sup>15</sup>.

El efecto de la incertidumbre vinculada a la consecución de los objetivos de la empresa puede traducirse en un riesgo. Todas las empresas asumen ciertos riesgos cada vez que una empresa gasta dinero esperando a cambio rendimientos positivos. El Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios hace referencia a *“la idealización económica, en virtud a que cuanto más grande sea el riesgo, más alta va a ser la rentabilidad, es lo que llevo a grupos multinacionales a adoptar estrategias de planificación fiscal que consisten en reasignar riesgos sin variar actividades comerciales. Para esto, los riesgos asumidos por una parte que no tiene la capacidad de ejercer un control sobre los riesgos o, no cuenta con una capacidad financiera para asumir dichos riesgos, serán atribuidos a la parte que disponga de capacidad financiera y ejerza el control de los riesgos”*<sup>16</sup>

La décima acción se ocupa de aquellas áreas que presentan riesgos relevantes, como así también, el uso de los métodos para determinar los precios de transferencia, los cuales dan origen al diferimiento de las rentas procedentes de aquellas actividades económicas del grupo multinacional; el alcance de la recalificación de las rentas procedentes de operaciones que son irracionales desde una perspectiva comercial para las distintas empresas involucradas, y la necesidad de neutralizar el uso de algunas variantes de pagos entre empresas pertenecientes a dicho grupo que erosionan la base imponible ante la falta de coherencia y compatibilidad con la creación de valor.

---

<sup>15</sup> Según Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficio

<sup>16</sup> Según Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficio (Informes Finales)

En relación a las rentas procedentes de determinadas actividades, podemos mencionar que se presenta un riesgo alto de originarse una doble imposición y generar ciertos debates relacionados sobre la extensión del alcance de la recalificación de rentas provenientes de determinadas operaciones, más precisamente, si está basada en principios que no pueden limitarse a las transacciones llevadas a cabo con entidades localizadas en territorios de baja imposición.

Otro aspecto que contempla la acción número diez es sobre aquellos pagos que provocan una erosión de la base imponible. Aunque, existen normas para determinar precios de transferencia, las cuales están diseñadas para establecer la cuantía adecuada sobre dichos pagos y, están basadas en el principio de plena competencia, en algunas oportunidades, la carencia de recursos para aplicar normas, la combinación de datos inexactos sobre transacciones, y algunas situaciones complejas y dudosas, pueden desarrollar condiciones idóneas para realizar pagos excesivos. Además, se establece que los métodos de precios de transferencia asignaran beneficios a actividades económicas importantes, no pudiendo asignarse a aquellos miembros del grupo que no contribuyan a generar esos beneficios.

En cuanto a los intangibles, la titularidad jurídica no genera el derecho a recibir la totalidad de los beneficios de su explotación comercial. Las empresas del grupo que lleven a cabo funciones importantes, aporten gran parte de los activos y controlen los riesgos relevantes, de acuerdo con la delineación de la transacción realizada, tendrán derecho a una remuneración proporcional al valor de su participación. Estas pautas específicas garantizarán que el análisis de precios de transferencia no se vea afectado por posibles desigualdades de información entre la administración tributaria competente y el contribuyente en lo que respecta a intangibles difíciles de valorar, o bien por el uso de acuerdos contractuales especiales.

También, se aborda la situación en donde una entidad del grupo con un alto capital proporciona financiamiento pero, posee una baja actividad; si esa entidad no tiene la capacidad necesaria para controlar los riesgos financieros vinculados a la inversión de capital, no se le asignarán los beneficios que se derivan de los riesgos financieros, teniendo derecho a percibir estrictamente al rendimiento exento de riesgo correspondiente a los fondos aportados, o incluso menos cuando la transacción carezca de racionalidad comercial.

Aquellas entidades con gran número de activos sin ninguna otra actividad económica relevante no tienen derecho a percibir beneficios extraordinarios, sino tan sólo y estrictamente el rendimiento exento de riesgo de los fondos aportados. Además, si se califica dichos rendimientos como intereses y pagos económicamente equivalentes, esos beneficios marginales van a ser afectados igualmente por las normas sobre deducibilidad de los intereses.

El análisis de los precios de transferencia depende del acceso a la información oportuna. Al mismo tiempo, el acceso a la documentación sobre precios de transferencia permitirá, aplicar las directrices remitiéndose a la información pertinente sobre operaciones globales y locales. Por otro lado, el informe país por país permite realizar una mejor evaluación de los riesgos al proporcionar información sobre el reparto global de los ingresos, beneficios, impuestos y actividad económica del grupo multinacional en cuestión.

En la sección correspondiente a las acciones ocho a diez, el Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios concluye en que “ Los precios de transferencia requieren un análisis factico y circunstancial y pueden encerrar interpretaciones subjetivas de dichos hechos y circunstancias. Las cuestiones analizadas en las Acciones 8 a 10 del Plan de Acción BEPS son de utilidad para alinear mejor los resultados de los precios de transferencia con la creación de valor dentro grupo multinacional. Asimismo, el carácter global del Plan de Acción BEPS actuará en detrimento del papel desempeñado por entidades con una cuantía de capital importante pero con escasa actividad empresarial en la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. En consecuencia, se han alcanzado las metas que se había prefijado el Plan de Acción BEPS en relación con el desarrollo de normas para la determinación de los precios de transferencia sin necesidad de adoptar medidas especiales fuera del principio de plena competencia. El informe pone igualmente un especial énfasis en las exigencias de los países en desarrollo. Las nuevas directrices se complementarán con los resultados del trabajo encomendado por el Grupo de Trabajo sobre Desarrollo del G20 y ulteriores informes de seguimiento de la OCDE sobre el impacto de BEPS en los países en desarrollo. Por último, la interacción con la Acción 14 sobre resolución de conflictos servirá para asegurarse de que las medidas adoptadas en materia de precios de transferencia de este informe no generan situaciones de doble imposición.”<sup>17</sup>

#### **3.4.3.2.7. Acción 12 – Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva**

Es de gran importancia comprender previo al análisis de ésta Acción 12, el concepto de “planificación fiscal agresiva”.

Para la Unión Europea, la planificación fiscal agresiva consiste en “sacar ventaja de los tecnicismos de un sistema fiscal o de las inconsistencias entre dos o más sistemas fiscales con el propósito de reducir el cumplimiento fiscal, donde la planificación fiscal agresiva puede tomar multitud de formas y sus efectos pueden ir desde la doble deducción de gastos, hasta la doble no imposición”.<sup>18</sup>

Como ya hemos mencionado en el presente trabajo de investigación, la economía es un desafío fiscal que está avanzando rápidamente en el tiempo. Los administradores tributarios de todo el mundo, enfrentan una gran problemática con respecto a la falta de información sobre las estrategias de planificación fiscal agresiva.

La Acción 12, menciona las ventajas que derivan de las herramientas para incrementar el flujo de información sobre los riesgos fiscales para las administraciones tributarias y ofrece un marco

---

<sup>17</sup> Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios

<sup>18</sup> Según la Unión Europea, Recuperado de:

<http://www.europarl.europa.eu/news/es/headlines/economy/20160530STO29669/contra-la-elusion-del-impuesto-de-sociedades-y-la-planificacion-fiscal-agresiva>

para diseñar un sistema de información sobre éstas planificaciones fiscales agresivas para aquellos países que no cuentan con normas de declaraciones obligatorias y también para aquellos países que si bien cuentan con el sistema, quieren mejorar su eficacia. Con respecto a este sistema mencionado, los países son libres de adoptarlo o no según dicha acción.

Asimismo, las recomendaciones que se plantean, proponen objetivos sobre este tipo de régimen de declaración obligatoria:

- Incrementar la transparencia a través de facilitar información anticipada a las autoridades fiscales, e
- Impedir la implementación de mecanismos potencialmente agresivos así como identificar de manera temprana a aquellos contribuyentes involucrados en la implementación de mecanismos abusivos que se considere que plantean riesgos fiscales relacionados con BEPS.

En cuanto al régimen de información en sí, los países pueden elegir que la responsabilidad principal de transmitir la información recaiga sobre el impulsor o sobre el propio contribuyente.

En la medida en que el impulsor de la planificación fiscal tenga la obligación de divulgar un determinado esquema de planificación, la OCDE sugiere que la carga de la divulgación se transfiera al contribuyente en los casos en los que el responsable de la planificación fiscal se encuentre situado en un territorio “offshore” o tenga privilegios fiscales.

El responsable de la planificación fiscal debe notificar sobre el esquema utilizado al tiempo que el mismo es facilitado al contribuyente, y si la responsabilidad de la divulgación recae sobre el contribuyente, éste divulgaría el esquema de planificación en el mismo momento en que el mismo fuese implementado y no antes.

La OCDE recomienda que estos esquemas de planificación sean divulgados en los casos en los que el contribuyente local pueda razonablemente prever que los resultados transfronterizos de un determinado acuerdo incorporan un aspecto sobre el que debe informarse teniendo en cuenta el régimen de declaración obligatoria vigente en el país correspondiente.

*Ésta acción 12, es sin lugar a dudas el pilar sobre el que descansa uno de los elementos más importantes de BEPS: la transparencia.*<sup>19</sup>

Las principales características de diseño de los regímenes de declaración obligatoria que recomienda la OCDE, determina que todos aquellos países que adopten regímenes de declaración obligatoria:

- Apliquen de manera obligatoria la declaración tanto del promotor como del contribuyente o, en su caso, bien al promotor o bien al contribuyente;
- Apliquen de manera combinada rasgos genéricos y específicos, llevando implícita cada uno de ellos la obligación de declaración. Mientras que los rasgos genéricos se centran en

---

<sup>19</sup> Según Nota Técnica, EY (2015). Recuperado de: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-15-10-19-nota-tecnica-la-ocde-presenta-informe-del-plan-de-accion-beps/\\$FILE/ey-15-10-19-nota-tecnica-la-ocde-presenta-informe-del-plan-de-accion-beps.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-15-10-19-nota-tecnica-la-ocde-presenta-informe-del-plan-de-accion-beps/$FILE/ey-15-10-19-nota-tecnica-la-ocde-presenta-informe-del-plan-de-accion-beps.pdf)

características que son frecuentes en las estructuras fomentadas, tales como el requisito de confidencialidad o el pago de una elevada comisión, los rasgos específicos afectan a diversos ámbitos que suscitan especial preocupación como, por ejemplo, la utilización de pérdidas;

- Establezcan un mecanismo de seguimiento que permita vincular las declaraciones efectuadas por promotores y clientes, ya que la identificación de los usuarios de dichas estructuras representa también un aspecto fundamental de todo régimen de declaración obligatoria.
- Vincular el plazo de declaración al momento en que se pone la estructura a disposición del contribuyente cuando la obligación de declarar recaiga en el promotor o, cuando la obligación de declarar recaiga en el contribuyente, vincularlo a la implantación de la estructura en cuestión.
- Imponer sanciones que garanticen el cumplimiento de las normas de declaración obligatoria con arreglo a lo dispuesto en sus respectivas normativas internas.<sup>20</sup>

Se comprende que, este tipo de regímenes tiene como principal objetivo aumentar el nivel de transparencia en las operaciones de nivel nacional e internacional.

En las operaciones internacionales, el objetivo puede verse más difícil de lograrse, ya que pueden intervenir múltiples partes y generar numerosas ventajas fiscales en distintas jurisdicciones.

Para evitar este tipo de acciones, la OCDE resalta que toda operación internacional debe recibir el tratamiento de estructura objeto de declaración solo cuando una operación conlleve consecuencias fiscales de relevancia en la jurisdicción de notificación para un contribuyente nacional, a condición de que éste tuviera información o conocimiento de tales resultados a nivel internacional.

Por otra parte menciona que, los contribuyentes que realicen operaciones intragrupo con importantes implicaciones fiscales deben estar obligados a efectuar todas las averiguaciones necesarias para determinar si una determinada transacción forma parte de un instrumento que incorpora un resultado internacional específicamente identificado como un aspecto sobre el que debe informarse atendiendo al régimen de declaración obligatoria vigente en sus jurisdicciones de origen.

### **3.4.3.3. Precios de transferencia**

#### **3.4.3.3.1. Introducción**

Con la globalización de la economía, ha adquirido una gran importancia el concepto de precios de transferencia.

---

<sup>20</sup> Según Acción 12, OCDE (2015)

La Legislación establece que, los contribuyentes que efectúen operaciones con empresas radicadas en un Estado extranjero deben, declarar a efectos fiscales, los precios que hubieran pactado las partes independientes en operaciones análogas.

La operatoria internacional genera ciertas obligaciones a los contribuyentes, es por ello que las empresas que importan y exportan bienes o servicios, deben cumplir obligaciones formales.

La normativa de precios de transferencia vigente en nuestro país, está orientada a que los precios de las operaciones realizadas entre una sociedad local y su vinculada del exterior o con una sociedad radicada en un paraíso fiscal, sean equivalentes al precio normal de mercado, que es *el precio que habría que pagar en un mercado en el que cada participante actúa por separado en su propio interés*<sup>21</sup>.

El conjunto de normas responde a los lineamientos definidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) en el documento denominado “Pautas de Fijación de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones de Impuestos”.

En la Argentina, el tema fue introducido en la Ley de Impuesto a las Ganancias y, a través de la Resolución General 1122/01, sus modificatorias y del Decreto Reglamentario de la Ley.

Actualmente, las empresas multinacionales están manejando la mayor parte del comercio internacional, las cuales generan operaciones de compra y venta de bienes tangibles, intangibles y servicios entre sus afiliadas situadas en diferentes países, es por ello que es de suma importancia analizar y comprender la regulación de los precios de transferencia, debido al caso que estamos tratando sobre los negocios colaborativos en donde prestan servicios intangibles a nivel internacional.

#### **3.4.3.3.2. Concepto**

Podemos definir el concepto de precios de transferencia, como los montos en los que las sociedades vinculadas que comparten intereses comunes y operan en diferentes países y están regidas por diferentes leyes impositivas y tasas, se transfieren bienes y servicios.

La OCDE, define a la vinculación económica como aquello en donde una empresa participa, directa o indirectamente, en la administración, control o capital de la otra o donde unas mismas personas participan, directa o indirectamente, en la administración, control o capital de ambas empresas.<sup>22</sup>

Lo importante de la existencia de una normativa sobre precios de transferencia es evitar que empresas vinculadas o relacionadas, manipulen los precios bajo los cuales intercambian bienes

---

<sup>21</sup> Definido por Diccionario español Glosbe.

<sup>22</sup> Definido por Artículo 9 Modelo OCDE

o servicios, de forma tal que disminuyan sus ingresos gravables. Esto se desarrolla en base al principio Arm's Lenght, el cual analizaremos en el presente trabajo.

#### **3.4.3.3.3. Sujetos comprendidos**

Se encuentran obligados a presentar la declaración jurada especial, respecto de las operaciones realizadas con partes vinculadas, los sujetos que se detallan a continuación:

- A. Empresas locales de capital extranjero que realicen operaciones con sociedades, personas o grupos de personas del exterior que participen, directa o indirectamente, en su capital, control o dirección;*
- B. Empresas locales de capital extranjero que realicen operaciones con empresas o establecimientos del extranjero en cuyo capital participen, directa o indirectamente, sociedades, personas o grupos de personas del exterior que participen, directa o indirectamente, en el capital, control o dirección de las primeras;*
- C. Empresas locales de capital extranjero que realicen operaciones con sujetos del exterior vinculados mediante criterios de vinculación distintos de los consignados en los incs. a) y b) precedentes;*
- D. Empresas nacionales que realicen operaciones con sujetos vinculados del exterior; o*
- E. Sujetos que realicen operaciones con entidades o personas constituidas, domiciliadas o radicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.*

#### **3.4.3.3.4. Obligaciones formales**

La AFIP solicita que las empresas vinculadas a esta temática presenten la siguiente documentación:

1. Formulario de Declaración Jurada (F742), por el primer semestre de cada ejercicio fiscal.
2. Formulario de Declaración Jurada Complementaria Anual (F743), por todo el ejercicio fiscal.
3. Informe de Precios de Transferencia, por todo el ejercicio fiscal.

#### **3.4.3.3.5. Principio Arm's Lenght**

Este principio, encuentra su mayor incidencia en el ámbito del derecho internacional, y la doctrina de la OCDE.

Cuando dos empresas independientes llevan a cabo operaciones, se rigen por las fuerzas del mercado, es decir, la oferta y la demanda. Sin embargo, cuando empresas vinculadas tienen transacciones entre sí, sus relaciones comerciales pueden no derivarse directamente a los

factores externos de mercado. Esto puede deberse a una dificultad en determinar las condiciones de libre mercado donde no hay fuerzas de mercado o cuando se trata de adoptar alguna estrategia comercial particular.

En lo que respecta a las condiciones pactadas, cuanto estas no reflejan las condiciones que acordarían partes independientes, se distorsionan los ingresos tributarios por lo tanto la carga impositiva de las partes.

Es de suma importancia para la OCDE la problemática de los precios de transferencia, surge así este principio "Arm's Length" que puede entenderse como condiciones de libre mercado o condiciones de partes independientes.

El principio de independencia tiene como objeto evitar que, debido a las condiciones especiales haya condiciones económicas especiales.

Los parámetros más importantes que conforman este principio derivan del párrafo 1 del Artículo 9 del Modelo de la OCDE y los utilizan todos los convenios en los cuales tienen como objetivo tratar a los distintos miembros de un grupo internacional como si operaran como empresas separadas e independientes en lugar de como partes vinculadas de un grupo económico.

Por lo tanto, según el Artículo 9 del Convenio Modelo de la OCDE:

*"Cuando... se establezcan o impongan condiciones entre... dos empresas [vinculadas] en sus relaciones comerciales o financieras que difieran de las que se habría estipulado entre empresas independientes, entonces las utilidades que, a no ser por esas condiciones, hubieran resultado para una de las empresas, pero que por razón de tales condiciones no han resultado, se podrán incluir en las utilidades de esa empresa y sometidas a imposición."*

Se comprende con este artículo, que un estado puede gravar las utilidades de una empresa que ya tributó en otro Estado cuando las utilidades se deriven de la entidad del primer Estado y siempre y cuando las condiciones entre las dos empresas sean las que se hubiesen convenido entre partes independientes. El otro Estado deberá ajustar el monto del impuesto que haya percibido sobre las utilidades para así evitar la doble imposición.

En nuestra legislación Argentina, respecto de la Ley de Impuesto a las ganancias, se establece que:

*"Las transacciones entre un establecimiento estable con personas o entidades vinculadas constituidas, domiciliadas o ubicadas en el exterior serán considerados, a todos los efectos, como celebrados entre partes independientes cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entes independientes. Cuando tales prestaciones y condiciones no se ajusten a las prácticas del mercado entre entes independientes, las mismas serán ajustadas".<sup>23</sup>*

Además, en la presente ley se establece que *"las transacciones con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en los países considerados no cooperadores a los fines*

---

<sup>23</sup> Según Art. 14 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, Argentina.

*de la transparencia fiscal (antes de baja o nula tributación) que indique la reglamentación, no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes. Es decir, que considera estas transacciones de igual manera que las operaciones con sociedades vinculadas del exterior”.*<sup>24</sup>

#### 1.6 Método de determinación de precios de transferencia

La ley de impuesto a las ganancias regula esta determinación en su Artículo 15, el cual plantea que:

*“A los fines de la determinación de los precios de las transacciones a que alude el artículo anterior serán utilizados los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada”.*

Los métodos previstos por la ley para esta determinación son los siguientes:<sup>25</sup>

1. Método de precios comparables entre partes independientes.
2. Método de precios de reventa fijados entre partes independientes.
3. Método de costo más beneficios.
4. Método de división de ganancias.
5. Método de margen neto de la transacción.

La OCDE describe los métodos mencionados de la siguiente manera<sup>26</sup> :

#### Método de precios comparables entre partes independientes

Este método consiste en comparar el precio facturado por bienes o servicios prestados en una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios prestados en una operación no vinculada comparable en circunstancias también comparables. Si hay diferencias entre los dos precios, esto puede indicar que las condiciones de las relaciones comerciales y financieras de las empresas asociadas no se ajustan a las de plena competencia y que el precio de la operación vinculada tal vez tenga que sustituirse por el precio de la operación no vinculada.

#### Método del precio de reventa

Se inicia con el precio al cual se ha adquirido a una empresa asociada un producto que se vende después a una empresa independiente a través del margen apropiado.

#### Método de costo más beneficios

---

<sup>24</sup> Según Art. 8 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, Argentina.

<sup>25</sup> Según Art. 15 de La ley de Impuesto a las Ganancias, Argentina.

<sup>26</sup> Según Directrices aplicables en materia de precios de transferencia, OCDE (2010)

Parte de los costos en que se ha incurrido el proveedor de los bienes o servicios prestados a un comprador asociado. Este costo se incrementa teniendo en cuenta las condiciones de mercado.

El resultado que se obtiene luego de incrementar el costo, puede considerarse como un precio de plena competencia de la operación vinculada marginal.

Este método alcanza su máxima utilidad cuando se aplica en operaciones de prestación de servicios.

#### Método de división de ganancias

Este método establece a cada entidad las ganancias provenientes de la operación, es decir que asigna a cada persona o entidad vinculada que realice de forma conjunta una o varias operaciones la parte del resultado común derivado de dicha operación u operaciones, en función de un criterio que refleje adecuadamente las condiciones que habrían suscrito personas o entidades independientes en circunstancias similares.

#### Método de margen neto de la transacción

Estudia el beneficio neto calculado sobre una magnitud apropiada que un contribuyente obtiene por razón de una operación vinculada.

La OCDE, sugiere que el margen neto que obtiene el contribuyente en una operación controlada debería ser establecido en referencia al margen neto que el mismo contribuyente obtiene en operaciones no controladas comparables.

Según la Resolución general 1122/2001, se entiende por *método más apropiado al tipo de transacción realizada, el que mejor refleje la realidad económica de la misma. A tal fin se considerará —entre otros—, el método que:*

- a) Mejor compatibilice con la estructura empresarial y comercial.*
- b) Cuenten con la mejor calidad y cantidad de información disponible para su adecuada justificación y aplicación.*
- c) Contemple el más adecuado grado de comparabilidad de las transacciones vinculadas y no vinculadas, y de las empresas involucradas en dicha comparación.*
- d) Requiera el menor nivel de ajustes a los efectos de eliminar las diferencias existentes entre los hechos y situaciones comparados.<sup>27</sup>*

---

<sup>27</sup> Según Art. 11 de la Resolución General 1122/2001

### 3.4.3.3.6. Precios de transferencia y los servicios colaborativos

Según un artículo de Domingo Carbajo Vasco<sup>28</sup> la incidencia del comercio electrónico sobre los precios de transferencia intensifica la crisis del modelo “arm’s length”, ya que hace temblar las bases teóricas sobre los que se basa el modelo antes mencionado. La cuestión que ronda alrededor de la temática de los precios de transferencia es la misma para el comercio tradicional como para el electrónico, sólo que en este último hay una mayor intensidad al momento de manifestarse. Esto es debido al gran flujo de información que existe hoy en día en la red de internet a nivel mundial, lo que potencia en gran medida el movimiento en el comercio electrónico. La gran cuestión en la que gira el plan de la OCDE, sobre la erosión de las bases fiscales a través de todo el mundo, se está viendo muy utilizado por medio del empleo de los precios de transferencia. Los movimientos entre empresas que existen hoy en día está dificultando mucho el control de cada transacción que realizan. Se trata de operaciones inmateriales que se realizan y es una tarea muy difícil llevar el control de las mismas. No es tarea fácil frente a tanta cantidad de movimiento en el sistema electrónico, que ahí surge la gran complejidad de determinar cuál es el establecimiento en el que efectivamente se está generando la utilidad, dónde, en qué lugar del mundo se está generando efectivamente el valor añadido.

Luego de tanto análisis por muchos especialistas, se llega a la conclusión que el elemento más importante que está dando el pie para poder erosionar las bases fiscales es justamente el desarrollo de modelos económicos que están basados completamente en servicios intangibles.

Por parte de determinadas empresas, se puede ver la eficiencia y eficacia que manejan para poder aplicar este tipo de recursos, para así poder desviar sus utilidades hacia países de baja o nula tributación, sin ir más lejos, podemos ver esto en la empresa UBER, objeto de este análisis. La cual está generando utilidades en todo el mundo, pero realmente sus bases imponibles están siendo derivadas a sus casas matrices donde prácticamente no realizan actividad y además terminan derivando sus utilidades a países de nula tributación. Y esas transferencias entre sus empresas alrededor del mundo, también terminan estando exenta de todo impuesto y casi imposible de poder controlar.

El empleo de estrategias como los precios de transferencia da lugar a que sociedades, como UBER, que reciben utilidades billonarias, soporten presiones tributarias muy bajas.

Según un trabajo de investigación del señor Telmo Rodríguez Fernández para la Universidad Pompeu Fabra<sup>29</sup> hay algunas posibles soluciones al problema de los precios de transferencia. Uno de ellos es de los mecanismos empleados en la actualidad, como se mencionó

---

<sup>28</sup> Domingo Carbajo Vasco es Inspector de Hacienda del Estado, Economista, Abogado y Profesor en diferentes instituciones y escuelas (España). Su artículo: “Los ‘precios de transferencia’ y el comercio electrónico. Algunas reflexiones”, Noviembre 2002.

<sup>29</sup> “La imposición directa sobre el comercio electrónico. El límite de los conceptos fiscales tradicionales” Barcelona, Abril 2015.

anteriormente, para enfrentarse a este problema, el art 9 del Modelo de Convenio para evitar la Doble Imposición (MCDI) de la OCDE define que todas las operaciones que se realicen entre entidades vinculadas deberán valorarse a precio de mercado, como si la operación se llevara a cabo entre entidades independientes unas de otras. La valoración a precio de mercado podría ser uno de los sistemas más adecuado para poder hacerle frente a los traslados de beneficios.

De todas maneras, lo que se está buscando a nivel global, y que más específicamente está buscando la OCDE, es generar documentación de precios de transferencia que permita acrecentar la transparencia en beneficio de los fiscos de los diferentes Estados.

Según información obtenida de un artículo del cronista<sup>30</sup> se pretende que las empresas multinacionales preparen documentación de precios de transferencia de forma anual.

Se busca que lo realicen las casas matrices del grupo, como fin para que los distintos fiscos cuenten con herramientas para analizar los precios. En el documento que se pretende recibir por parte de estas empresas se incluirían cinco categorías de información. 1) La estructura organizacional, 2) Descripción de los negocios, 3) Intangibles, 4) Actividades de financiamiento y 5) Posición fiscal. Por otro lado, hay una segunda parte de este informe que pretende la OCDE, que consiste en un archivo local, cuyo fin principal es básicamente asegurar que las transacciones efectuadas por los contribuyentes locales cumplan con el principio de “Arm’s length”.

La Argentina busca involucrarse en estos temas, incluso las autoridades de la AFIP informaron que sus funcionarios están participando activamente del plan OCDE.

---

<sup>30</sup> “Precios de transferencia, en el contexto internacional, y los cambios que se asoman a nivel global y local

Artículo recuperado de: <https://www.cronista.com/fiscal/Precios-de-transferencia-en-el-contexto-internacional-y-los-cambios-que-se-asoman-a-nivel-global-y-local-20140623-0003.html>, 19 de noviembre de 2017.

### **3.4.3.4. Establecimiento permanente en la economía colaborativa**

#### **3.4.3.4.1. Introducción**

Para poder alcanzar nuestro objetivo de investigación, debemos detenernos en comprender el término "Establecimiento Permanente".

Se define como un concepto utilizado en el ámbito tributario con el objeto de establecer el derecho de un Estado a gravar unas determinadas rentas obtenidas en ese Estado por un no residente<sup>31</sup>.

Muchos países se reservan la potestad de imponer con tributos aquellos hechos, actos o actividades desarrolladas dentro de los límites de su territorio. Y, muchas veces, esto trae aparejado grandes problemas en determinar cuál de los Estados que intervienen tendrán potestad tributaria para gravar las operaciones realizadas entre ellos.

#### **3.4.3.4.2. Concepto**

El comité de la OCDE hace referencia al establecimiento permanente (EP) como el lugar del negocio ("place of business"), definiéndolo como *"cualquier local o instalaciones que sean utilizados para la realización de la actividad económica de la empresa, ya sean utilizadas o no en exclusividad para este fin"*<sup>32</sup>.

Es decir, el puntapié básico para que exista establecimiento permanente, es la disposición de un espacio físico concreto que sea destinado para el desarrollo de la actividad. Lo que explica el abogado Carlos García-Olías Jiménez en su artículo de "El concepto tributario de Establecimiento Permanente" es que el término "place of business" es un término muy general, que abarca una infinidad de posibilidades para poder definir a un espacio como un establecimiento de negocio.

Lo que si exige este concepto es que ese espacio físico del lugar donde se ubica el negocio sea sin lugar a dudas utilizado para el desarrollo de la actividad empresarial.

Se debe poner el foco, en el entendimiento del concepto de establecimiento permanente, en materia impositiva.

Muchos países en desarrollo, basándose en el principio del lugar generador de la fuente de la renta, se reservan la potestad de imponer con tributos aquellos hechos, actos o actividades desarrolladas dentro de los límites de su territorio. La estructura tributaria de estos países está caracterizada por altas retenciones de impuestos sobre la importación de bienes intangibles, informática y servicios financieros y la ausencia en muchos casos de tratados para evitar la doble imposición.

---

<sup>31</sup> Definición obtenida de: EL CONCEPTO TRIBUTARIO DE «ESTABLECIMIENTO PERMANENTE» por CARLOS GARCÍA-OLÍAS JIMÉNEZ, Abogado. Recuperado de:

<http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3213/documento/art29.pdf>. 31 de octubre de 2017

<sup>32</sup> Ídem punto 20.

Uno de los problemas fundamentales que se presenta en las operaciones internacionales, es la determinación de cuál de los Estados intervinientes tendrá potestad tributaria para gravar las operaciones realizadas entre ellos.

Los gobiernos de ambas partes involucradas en la misma, ya sea aplicando los principios de fuente, nacionalidad o residencia, poseen potestad suficiente para ejercer individualmente su potestad tributaria sobre la operación.

Este derecho que poseen ambos países que intervienen puede traer como consecuencia una doble imposición de carácter tributario, reconocida mundialmente como el principal problema que enfrentan las transacciones internacionales.

Según el Dr. Francisco Vaquer Ferrer<sup>33</sup>, la actual regulación del concepto de establecimiento permanente resulta insuficiente para evitar el traslado de beneficios a jurisdicciones de baja o nula tributación por parte de empresas que operan a través de plataformas informáticas<sup>34</sup>.

La OCDE regulaba el concepto de Establecimiento Permanente en el art. 5 del Modelo de Convenio de la OCDE ("MC OCDE"), el cual fue modificado por la acción número siete de su Plan BEPS.

El artículo quinto del "MC OCDE" define al establecimiento permanente como "el derecho de un Estado contratante a gravar los beneficios de una empresa del otro Estado contratante"<sup>35</sup>, es decir, le da la potestad de tributación a un Estado en el cual se encuentran empresas de otro Estado realizando actividad y obteniendo beneficios en su territorio. La cuestión es que, según el art. 7 de este mismo Convenio, un Estado considerado contratante no podría gravar beneficios de una empresa de otro Estado contratante, al menos que esta empresa desarrolle su actividad a través de un establecimiento permanente situado en ese primer Estado.

El apartado 1 del Convenio, define a nivel general al EP como un "lugar fijo de negocios", sobre el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. Dentro de esta breve definición se encuentran tres requisitos fundamentales:

- 1) La existencia real de un "lugar de negocio", ya sea de instalaciones, por ejemplo un local, o maquinaria o equipo.
- 2) El lugar de negocio debe ser considerado FIJO, es decir, debe estar ubicado en un determinado lugar y con un grado de permanencia.
- 3) Se deben realizar las actividades de la empresa en este lugar fijo de negocios.

Según la acción 7 del Plan BEPS de la OCDE, el artículo 5 del Convenio resultó insuficiente a la hora de adherir el derecho que el Estado de la fuente posee sobre la parte correspondiente de las utilidades obtenidas por parte de una empresa de otro Estado que realiza sus actividades

---

<sup>33</sup> Francisco Antonio Vaquer Ferrer (Doctor con Mención Europea en Derecho Financiero y Tributario por la Universidad de las Islas Baleares - Colaborador externo de FIS3 Asesores, S.L.)

<sup>34</sup> Información recuperada de la Revista Bitácora Millennium DIPr: "Establecimiento permanente y economía digital: especial referencia a las empresas intermediadoras en el ámbito del turismo colaborativo" de Francisco Antonio Vaquer Ferrer. 28 de octubre de 2017

<sup>35</sup> Según el Modelo de Convenio Tributario sobre Renta y sobre el Patrimonio, art. 5 OCDE. JULIO 2010

en su territorio. Este concepto insuficiente lo que provocó es que empresas no residentes puedan excluir la existencia de un establecimiento permanente en el territorio.

El Cr. Eduardo Meloni<sup>36</sup>, profesor de fiscalidad internacional, en una entrevista con la Universidad ORT, Uruguay; comenta que cuando hablamos de establecimiento permanente en un contexto internacional, y se aplica el concepto de residencia de la ley doméstica, se pueden gravar las ganancias de los no residentes únicamente cuando se verifica la existencia de un establecimiento permanente. Normalmente, existen convenios para regular la doble imposición entre distintos Estados en los que una empresa realiza sus actividades. Por ejemplo, Meloni, comenta el convenio que existe entre Uruguay y España, donde las utilidades van a ser gravadas en Uruguay siempre y cuando haya una existencia de un establecimiento permanente, si no lo hay, serán gravadas en España.

En la Argentina, tenemos como ejemplo, el Convenio existente entre Argentina y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal. En este, está reglamentado lo mismo que comenta Meloni para el otro convenio, en el caso que una empresa realice actividades en Argentina sólo serán gravadas por esta, siempre y cuando exista un establecimiento permanente, sino lo serán por el otro. Convengamos, que en la mayoría de los Convenios establecidos para este fin se estable la imposibilidad de imposición sobre una empresa no residente, salvo que exista un EP en ese Estado.

Es fundamental que una empresa tenga una presencia física para que el Estado secundario pueda ejercer su potestad tributaria sobre la empresa extranjera, y que al mismo tiempo, la utilidad generada por la misma, esté relacionada a esa presencia física. Si se demostrara que no hay EP, el país de la fuente no podría ejercer esa potestad tributaria.

Según Rubén O. Asorey<sup>37</sup>, las ganancias resultantes de los servicios de comercio electrónico, se podrían aplicar tres reglas del principio de la fuente: "lugar en donde dichos servicios se provean, lugar en donde los servicios se llevan a cabo, o lugar en donde dichos servicios son utilizados"<sup>38</sup>.

En resumen, lo que busca la acción 7 del Plan BEPS es desarrollar ciertos cambios en la definición de EP para lograr impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP en relación con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

---

<sup>36</sup> Asesor independiente y especialista en "tax-planning" internacional. Escribe para publicaciones profesionales. Es profesor de posgrado en universidades de Argentina, y visitante en Uruguay y Suiza. Miembro de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales y de la International Fiscal Association. Contador Público U.B.A.; LL.M. Universiteit Leiden, Países Bajos; Master of Laws, University of Leicester, Reino Unido.

<sup>37</sup> Profesor de Derecho de la Universidad Católica Argentina, (Derecho Tributario). Ex-Presidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Ex-Presidente de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales, Ex-Vicepresidente del Comité Fiscal de la International Bar Association y Ex Representante Argentino ante el Comité General de la International Fiscal Association.

<sup>38</sup> Información recuperada de "Consecuencias tributarias de la "desmaterialización" y "deslocalización" de la riqueza "ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN EL COMERCIO ELECTRÓNICO"", Dr. Hernán Yunger y Dr. Ariel Sánchez Settembrini. Noviembre 2000.

### 3.4.3.4.3. De Establecimiento Permanente a “presencia virtual significativa”

Con el avance de las empresas que operan prestando servicios digitales, es de suma importancia tener presente el nuevo concepto de “Presencia virtual significativa”, lo que se busca con este nuevo término es definir a las sociedades que están dedicadas a actividades digitales totalmente desmaterializadas. Es decir, aquellas situaciones en las que empresas utilizan la tecnología digital para poder formar parte de la vida económica en un determinado país de manera regular y constante sin tener necesariamente una presencia física en ese país.

*Para determinar la existencia de una actividad digital totalmente desmaterializada se fijan los siguientes criterios<sup>39</sup>:*

- *La actividad principal de la empresa se basa enteramente o en su mayor parte en bienes o servicios digitales.*
- *No entran en juego actividad o elemento físico alguno en la creación de los bienes y servicios o en su entrega y prestación, respectivamente, aparte de la existencia, uso o mantenimiento de servidores y sitios web u otras herramientas informáticas, así como la recopilación, procesamiento y comercialización de datos geo localizados.*
- *Los contratos se celebran generalmente a distancia, a través de Internet o por teléfono.*
- *Los pagos se efectúan exclusivamente mediante tarjetas de crédito u otros medios de pago electrónicos gracias a formularios en línea en los sitios web correspondientes o a plataformas vinculadas o integradas en los mismos.*
- *Los sitios web representan el único medio utilizado para relacionarse con la empresa; no intervienen ninguna tienda o agencia física en las actividades principales, a excepción de las oficinas situadas en los países en que se encuentren la matriz o la compañía explotadora.*
- *Todos o la mayor parte de los beneficios son imputables a la entrega de bienes o prestación de servicios digitales.*
- *El cliente no tiene en cuenta el domicilio legal o residencia fiscal y la ubicación física del vendedor, que no influyen en sus elecciones.*
- *El uso efectivo del bien digital o la prestación del servicio digital no precisan de una presencia física o de la utilización de un producto material distinto de un ordenador, dispositivos móviles u otras herramientas informáticas.*

A partir del proyecto BEPS, se está buscando que esta nueva regulación a las plataformas informáticas, no eviten la tributación en el país de la fuente generadora de la ganancia.

No es tarea fácil pretender una modificación del concepto normativo de establecimiento permanente abarcando todas las situaciones posibles que podrían darse en una realidad en expansión.

El paso del tiempo ha demostrado las estrategias empresariales para eludir la tributación en el Estado de la fuente tratando de negar la existencia de establecimiento permanente. Es por eso, que el concepto incorporado por el Proyecto BEPS contribuye a garantizar que las empresas

---

39 Cuadro recuperado de “Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios: Cómo abordar los desafíos fiscales de la Economía Digital- Acción 1”, página 157.

dueñas de por ejemplo, aplicaciones informáticas, como lo es UBER, no escapan a la tributación en el Estado donde se está produciendo la fuente.

En algunos países, como por ejemplo Italia, según un artículo del sitio web Iprofesional<sup>40</sup>, están evaluando establecer una retención de impuesto del 25% a la “presencia virtual” de empresas multinacionales que realicen actividades dentro del territorio italiano pero que no cuenten con una presencia física en el país.

## **3.5. Tratamiento impositivo en la Argentina**

### **3.5.1. Necesidad de una Reforma Tributaria**

#### **3.5.1.1. Desafíos fiscales por la economía digital**

La economía digital o colaborativa sigue avanzando en los últimos años, esto es, actualmente, un tema de debate en las agencias fiscales del mundo que no saben cómo hacer para que este tipo de economía digital tenga un tratamiento similar al de un comercio tradicional, debido a ello es que la legislación Argentina se vio insuficiente para enfrentar las cuestiones jurídicas inherentes a la tributación de la economía digital y a causa de esto la legislación se vio obligada a realizar una reforma tributaria para poder regular adecuadamente este tipo de actividad.

El proyecto de reforma tributaria sobre este tipo de empresas que realizan economía digital, apunta exclusivamente a gravar el uso de las plataformas digitales. Teniendo en cuenta que, estas empresas están radicadas en el exterior, se dificulta la regulación de las mismas, y en consecuencia deben buscar asignar agentes de retención para así, poder recaudar las obligaciones impositivas.

El titular de la Administración Federal de Ingresos Públicos de la Argentina (AFIP), Alberto Abad, expresó que "la reforma tributaria comprende la economía colaborativa y que cuando se produce la 'deslocalización internacional', el que paga el impuesto debe ser una persona, porque si no, no hay manera de cobrarlo".<sup>41</sup>

Es decir que se va a regular por medio del mecanismo de retención en la fuente, esto significa que las entidades financieras harán de agentes de retención por los pagos que los usuarios de las plataformas digitales realicen mediante tarjetas de crédito.

---

40 “Economía digital: cuáles son las últimas tendencias en materia impositiva” por Gustavo Scravaglieri y Alex Saul - socio y gerente de Impuestos de EY, recuperado de <http://www.iprofesional.com/notas/212211-ocde-economia-digital-beps-Economia-digital-cuales-son-las-ultimas-tendencias-en-materia-impositiva>. 10 de octubre de 2017.

<sup>41</sup> Según el titular de la AFIP, Alberto Abad, para la prensa

### 3.5.2. Reforma Tributaria

En cuanto a lineamientos generales de una Reforma Tributaria, podemos incorporar a la Ley 27260 (Ley de Sinceramiento fiscal) en su Artículo 78, donde se establece una serie de principios para la elaboración de una Reforma tributaria, donde el poder ejecutivo deberá enviarle al parlamento para ser analizada por la Comisión General.

Los lineamientos mencionados son los siguientes:<sup>42</sup>

La propuesta de Reforma debe:

- Fortalecer la equidad de la presión tributaria
- Profundizar su progresividad
- Simplificar su estructura y administración
- Fortalecer la complementariedad y la coordinación federal
- Propender al establecimiento gradual de las reformas

Según Andrés Endelstein<sup>43</sup>, es necesario entender estos postulados como:

1. Fortalecer la equidad de la presión tributaria

Este postulado se puede cumplir, reduciendo exenciones y distorsiones, logrando una mayor equidad en el sistema, atacando a la evasión y elusión fiscal, formalizando a la economía.

2. Profundizar su progresividad

Se debe equilibrar la imposición sobre los consumos y la imposición sobre renta.

3. Simplificar su estructura y administración

Con respecto a este lineamiento, todo lo que se haga para reducir los tratamientos especiales van a colaborar para reducir la tarea del control fiscal. De lo contrario, si cada actividad y cada sector tienen su propia normativa, se hace imposible la tarea de fiscalización.

4. Fortalecer la complementariedad y la coordinación federal

Alinear los objetivos y las propuestas de las provincias, las jurisdicciones deben complementarse coordinando esfuerzos y en consecuencia obtener responsabilidad fiscal.

5. Propender al establecimiento gradual de las reformas

Se debe establecer objetivos, donde las normas deban orientarse al equilibrio presupuestario.

---

<sup>42</sup> Según el Artículo 78, Ley 27260

<sup>43</sup> Andrés Endelstein, subsecretario de Ingresos Públicos, para el Consejo Profesional de Ciencias Económicas

### **3.5.2.1. Presentación del Proyecto de Reforma Tributaria**

El Ministro de Hacienda, Nicolás Dujovne, presentó el proyecto de Reforma tributaria en el Palacio de Hacienda, quien apuntó que “se busca una economía que sea capaz de crecer en el tiempo”.

Expresó que se debe mejorar los impuestos que se cobran en la Argentina para prolongar el crecimiento, expandiendo la base impositiva, disminuyendo la evasión, con un sistema más “amigable” con el contribuyente, aumentando la inversión, la eficiencia, de manera de obtener un sistema más equitativo. Las propuestas apuntan a generar las condiciones para que la Argentina pueda comenzar el camino hacia el desarrollo que se ha iniciado, continuando con un proceso de reformas.

#### **Principales aspectos de proyectos de reforma que se enviaran al Congreso**

Con la base de promover la inversión, el empleo, la competitividad económica, y avanzar hacia un sistema más equitativo, eficiente y moderno, y por otro lado reducir drásticamente la evasión impositiva, cumpliendo con la metas fiscales, que, según informó el Ministro de Hacienda son, bajar el déficit y continuar reduciendo la presión impositiva, el cual ya comenzó en el año 2016 cuando el Gobierno Nacional eliminó parte de los impuestos al comercio exterior.

En cuanto a los Impuestos que se modificarían con esta reforma son los siguientes:

- Aportes y contribuciones de la Seguridad Social
- Impuesto a las ganancias corporativas y a las ganancias personales
- Impuesto al valor agregado
- Impuesto sobre los créditos y débitos bancarios
- IIBB (Previo acuerdo con las provincias)
- Impuesto a los sellos (Previo acuerdo con las provincias)
- Eliminación de las aduanas interiores (Previo acuerdo con las provincias)
- Impuestos internos
- Impuesto al combustible transformándolo en impuestos ambientales
- Eliminación del impuesto a la transferencia del inmueble

Se quiere llevar al sistema tributario Argentino, a un sistema similar que rige en otros países del mundo.

Con respecto al impuesto sobre la renta corporativa, el cual es del 35%, comparado con otros países a nivel internaciones es más elevado, lo cual nos deja fuera de competencia para traer nuevas inversiones, es por ello que con esta reforma se busca que la Argentina vuelva a ser competitiva.

La reforma se implementará de manera gradual, los impuestos bajarían en un período de cinco años.

El objetivo en el corto plazo, se va a orientar a disminuir el déficit y los impuestos. Este proceso gradual ya fue implementado en otros países, como en Chile y Uruguay, en donde han aplicado reformas tributarias con este tipo de gradualidad.

En términos de la reducción de imposición sobre las ganancias no distribuidas, las ganancias de las empresas estarán alcanzadas a una alícuota del 25% y se aplicará un impuesto adicional sobre los dividendos, que puede llegar a una alícuota máxima del 35%. La línea de tiempo que se propone para esta reducción es que en el año 2019 baje a un 30% y en el año 2021 sea del 25%.

Esta reducción permitirá a la Argentina acercarse al promedio de alícuota de impuesto a las ganancias del resto del mundo, y de los países de la OCDE.

Por otra parte, se quiere mejorar las disposiciones anti abuso en línea con estándares internacionales - OCDE (normas para evitar diferimiento, endeudamiento excesivo, precios de transferencia y otras).<sup>44</sup>

### **3.5.2.2. Impacto de la Reforma Tributaria sobre la Economía Digital**

Según Jorge Jalfin<sup>45</sup>, la economía digital es un “agujero” en materia tributaria, ya que resulta muy dificultoso configurar la fuente productora, dado que se trate de cuestiones que están “desmaterializadas” y por ello se dificulta aplicar el concepto de establecimiento permanente de manera tal que, se produce una “fuga de recaudación” importante que, el sistema tributario debe receptor con mecanismos que establezcan algún concepto de establecimientos permanentes basados en la “presencia digital significativa”.

Actualmente, en la Argentina, se aplican las normas generales a las manifestaciones de la economía digital sin que existan normas específicas respecto de su tratamiento, por ese motivo es que es de suma importancia una reforma tributaria que contenga la incorporación de este tipo de economías en la ley a fin de aclarar el tratamiento que debe otorgarse.

Por otra parte, en el ámbito internacional, el plan de acción BEPS ha incluido el tratamiento fiscal de la economía digital<sup>46</sup>, dada la facilidad que este sector ofrece a situaciones de planificación agresiva que derivan en la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios a jurisdicciones con regímenes preferenciales.

---

<sup>44</sup> Presentación del proyecto de reforma tributaria por Nicolás Dujovne

<sup>45</sup> Según el Director del Consejo profesional en Ciencias Económicas, Jorge Jalfin, en la Jornada de Reforma tributaria

<sup>46</sup> Acción 1, BEPS

#### 3.4.3.4.4. Imposición a la renta

Con respecto a la reforma en sí, la misma establece que, para la imposición a la renta, los servicios digitales prestados a través de internet que se utilicen económicamente en el país pasan a estar gravados, presumiéndose una ganancia del 50%, con lo cual la alícuota efectiva será del 17,5%.

Según el punto 9 de la Reforma en Impuesto a las ganancias:

*Incorporase como primer artículo agregado a continuación del artículo 13, el siguiente:*

*“Artículo... (1).- Se presume, sin admitir prueba en contrario, que constituye ganancia neta de fuente argentina el CINCUENTA POR CIENTO (50%) del precio pagado por servicios digitales prestados a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente en el país. La reglamentación establecerá el alcance de las referidas prestaciones.”<sup>47</sup>*

Por otra parte, se introducen cambios en materia de precios de transferencia, y en ello la economía digital se ve afectada ya que se realiza especial énfasis en operaciones de importaciones y exportaciones en las que intervengan determinados intermediarios (situados en paraísos fiscales o que estén vinculados el contribuyente).

En este último caso, se deberá acreditar la pertinencia de su intervención en función de los riesgos asumidos, de las funciones ejercidas y de los activos involucrados en la operación. Según el punto 12 de la Reforma en Impuesto a las ganancias:<sup>48</sup>

*“Artículo 15.- Cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas, no puedan establecerse con exactitud las ganancias de fuente argentina, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, podrá determinar la ganancia neta sujeta al impuesto a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características. Las transacciones que establecimientos permanentes domiciliados o ubicados en el país o sujetos comprendidos en los incisos a), b), c) y d) del primer párrafo del artículo 49, realicen con personas humanas o jurídicas, patrimonios de afectación, establecimientos, fideicomisos y figuras equivalentes, domiciliados, constituidos o ubicados en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación, no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes.*

*A los fines de la determinación de los precios de las transacciones a que alude el artículo anterior serán utilizados los métodos que resulten más apropiados de acuerdo con el tipo de transacción realizada. La restricción establecida en el artículo 101 de la Ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, no será aplicable respecto de la información referida a terceros que resulte*

---

<sup>47</sup> Según Reforma tributaria en Impuesto a las ganancias, presentado por Nicolás Dujovne.

<sup>48</sup> Según Reforma tributaria en Impuesto a las ganancias, presentado por Nicolás Dujovne.

*necesaria para la determinación de dichos precios, cuando la misma deba oponerse como prueba en causas que tramiten en sede administrativa o judicial.*

*Las sociedades de capital comprendidas en el inciso a) del primer párrafo del artículo 69 y los demás sujetos previstos en los incisos b), c) y d) del primer párrafo del artículo 49, distintos a los mencionados en el tercer párrafo del artículo anterior, quedan sujetos a las mismas condiciones respecto de las transacciones que realicen con sus filiales extranjeras, sucursales, establecimientos permanentes u otro tipo de entidades del exterior vinculadas a ellas.*

*A los efectos previstos en el tercer párrafo, serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventa fijados entre partes independientes, de costo más beneficios, de división de ganancias y de margen neto de la transacción. La reglamentación será la encargada de fijar la forma de aplicación de los métodos mencionados, como así también de establecer otros que, con idénticos fines y por la naturaleza y las circunstancias particulares de las transacciones, así lo ameriten. Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo precedente, cuando se trate de operaciones de importación o exportación de mercaderías en las que intervenga un intermediario internacional, se deberá acreditar -de acuerdo con lo que establezca la reglamentación- la pertinencia de su intervención en función de los riesgos asumidos, de las funciones ejercidas y de los activos involucrados en la operación, siempre que se verifique alguna de las siguientes condiciones:*

*a) que el intermediario internacional se encuentre vinculado con el sujeto local en los términos del artículo incorporado a continuación del artículo 15;*

*b) que el intermediario internacional se encuentre ubicado, constituido, radicado o domiciliado en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula tributación; o*

*c) que el intermediario internacional no sea el remitente original o el destinatario efectivo de la mercadería, y en este caso que:*

*i) el exportador en origen o el importador en destino se encuentre vinculado con el sujeto local respectivo en los términos del artículo incorporado a continuación del artículo 15; o*

*ii) el exportador en origen o el importador en destino se encuentre ubicado, constituido, radicado o domiciliado en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula tributación.*

*En caso de omitirse la referida acreditación, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS podrá determinar el valor de la operación a los fines de la determinación de la base imponible de este impuesto conforme el precio declarado por el exportador en el mercado de origen o por el importador en el mercado de destino, según corresponda, y que surja de la documentación aduanera que acredite la operación.*

*Para el caso de operaciones de exportación de bienes con cotización pública, en las que intervenga un intermediario internacional que cumplimente alguna de las condiciones a que hace referencia el sexto párrafo de este artículo, no será aplicable el régimen previsto en el párrafo anterior en los casos que los contribuyentes realicen el registro de los contratos celebrados con motivo de dichas operaciones ante los organismos oficiales correspondientes, de acuerdo con las disposiciones que a tal fin determine la reglamentación, el cual deberá incluir las características relevantes de los contratos como así también, y de corresponder, las diferencias*

*de comparabilidad que generen divergencias con la cotización de mercado o los elementos considerados para la formación de las primas o los descuentos pactados por sobre la cotización.*

*Los sujetos comprendidos en las disposiciones de este artículo deberán presentar declaraciones juradas anuales especiales, de conformidad con lo que al respecto disponga la reglamentación, las cuales contendrán aquella información necesaria para analizar, seleccionar y proceder a la verificación de los precios convenidos, sin perjuicio de la realización, en su caso, por parte de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, de inspecciones simultáneas con las autoridades tributarias designadas por los Estados con los que se haya suscripto un acuerdo bilateral que prevea el intercambio de información entre Fiscos.*

*La reglamentación también deberá establecer el límite mínimo de ingresos facturados en el periodo fiscal y el importe mínimo de las operaciones sometidas al análisis de precios de transferencia, para resultar alcanzados por la aplicación del párrafo precedente.”.*

En relación con la normativa citada del Proyecto de Reforma Tributaria sobre los precios de transferencia, se proponen adecuaciones a las disposiciones actuales para evitar maniobras en operaciones de importación y exportación de mercaderías a través de la interposición de intermediarios internacionales.

Respecto de operaciones de exportación que involucren bienes con cotización se propone el registro de los contratos celebrados con motivo de esas operaciones ante los organismos oficiales correspondientes, incluyendo, las diferencias de comparabilidad que generen divergencias con la cotización de mercado relevante para la fecha de entrega de los bienes, o los elementos considerados para la formación de las primas o los descuentos acordados por sobre la cotización, a los fines de la validación del precio pactado en la operación.

Con respecto a las modificaciones que contiene, cabe resaltar que se mantiene el concepto de “jurisdicciones no cooperantes” y se define el concepto de “jurisdicciones de baja o nula tributación”, las primeras mencionadas podemos comprenderlas, según lo contrario a lo que se define como “jurisdicciones cooperantes” por el Decreto 589/2013, es por ello que se considerarán como aquellas jurisdicciones, países, dominios, territorios, estados asociados o regímenes tributarios especiales cooperadores a los fines de la transparencia fiscal, que no se suscribieron con el Gobierno de la República Argentina a un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información, en línea con los estándares internacionales, o bien que teniendo vigente un acuerdo con los alcances antes definidos, no cumplan efectivamente con tal intercambio.<sup>49</sup>

En cuanto a las jurisdicciones de “baja o nula tributación”, el Decreto tuvo que aclarar que toda referencia a dichos países deberá entenderse como "países no considerados cooperadores a los fines de la transparencia fiscal".

Se propone como criterio para calificar una jurisdicción, territorio o régimen como de baja o nula tributación, la contemplación en la legislación foránea de una alícuota de imposición a la renta corporativa inferior al 60% de la que resulte vigente en nuestro país. Es decir, que deberá entenderse a “jurisdicciones de baja o nula tributación” a aquellas que establezcan una

---

<sup>49</sup> Según Artículo 1, Decreto 589/2013 de la Ley de Impuesto a las ganancias

tributación máxima a la renta empresaria inferior al sesenta por ciento (60%) de la alícuota contemplada en el inciso a) del artículo 69 de esta ley, el cual es del 35%.<sup>50</sup>

Asimismo, se introducen normas tendientes a evitar situaciones en las que se eluda, por parte de residentes en el exterior, la aplicación del impuesto a las ganancias respecto de la venta de bienes situados en el territorio nacional implementada a través de la transferencia de derechos sobre vehículos extranjeros, que posean la titularidad formal de dichos bienes, en tanto se cumplan una serie de condiciones que específicamente se detallan en la normativa, en consonancia con la legislación comparada de la región.<sup>51</sup>

#### **3.4.3.4.5. Imposición a los Consumos**

En lo que respecta al Proyecto de Reforma Tributaria de la Imposición a los consumos sobre los servicios digitales, se propone incorporar en la normativa a este tipo de servicios en el artículo 1º de la ley expresando sobre este tipo de servicio digital, detallando que dicho servicio podría ser prestado por un sujeto residente o domiciliado en el exterior en la medida que su utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, y en tanto el prestatario no resulte comprendido en las restantes disposiciones vigentes que establecen la obligación de ingresar el gravamen bajo determinados supuestos.

Dicho Proyecto trata a la incorporación de la clasificación de este tipo de servicios en su Artículo 86:

*ARTÍCULO 86.- Sustitúyese el artículo 1º de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, t.o. 1997 y sus modificaciones, por el siguiente:*

*“ARTÍCULO 1º.- Establécese en todo el territorio de la Nación un impuesto que se aplicará sobre:*

*a) Las ventas de cosas muebles situadas o colocadas en el territorio del país efectuadas por los sujetos indicados en los incisos a), b), d), e) y f) del artículo 4º, con las previsiones señaladas en el tercer párrafo de ese artículo.*

*b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3º, realizadas en el territorio de la Nación. En el caso de las telecomunicaciones internacionales se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él. En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3º, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior, las que tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43.*

*c) Las importaciones definitivas de cosas muebles.*

---

<sup>50</sup> Según Artículo 69, inc. A), Ley de Impuesto a las ganancias.

<sup>51</sup> Según el Proyecto de Reforma Tributaria presentado por el Poder Ejecutivo.

*d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3º, realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, cuando los prestatarios sean sujetos del impuesto por otros hechos imposables y revistan la calidad de responsables inscriptos.*

*e) Los servicios digitales comprendidos en el inciso m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, en tanto el prestatario no resulte comprendido en las disposiciones previstas en el inciso anterior. Los servicios digitales comprendidos en el inciso m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior se entenderán, en todos los casos, realizados en el exterior.*

*Respecto del segundo párrafo del inciso b) y de los incisos d) y e), se considera que existe utilización o explotación efectiva en la jurisdicción en que se verifique la utilización inmediata o el primer acto de disposición del servicio por parte del prestatario aun cuando, de corresponder, este último lo destine para su consumo.*

*No obstante, de tratarse de servicios digitales comprendidos en el segundo párrafo del inciso b) y del inciso d), se presume –salvo prueba en contrario– que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en la jurisdicción en que se verifiquen los siguientes presupuestos:*

*1. De tratarse de servicios recibidos a través de la utilización de teléfonos móviles: en el país identificado por el código del teléfono móvil de la tarjeta SIM.*

*2. De tratarse de servicios recibidos mediante otros dispositivos: en el país de la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio y la de su proveedor del servicio de Internet. Se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico.*

*Respecto del inciso e), se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que existe utilización o explotación efectiva en la República Argentina cuando allí se encuentre:*

*1. La dirección IP del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta SIM, conforme se 70 especifica en el párrafo anterior;*

*2. La dirección de facturación del cliente; o,*

*3. 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.”<sup>52</sup>*

---

<sup>52</sup> Según Artículo 86, Proyecto de Reforma tributaria presentado por el Poder Ejecutivo.

Esta modificación pretende tratar a los servicios digitales de manera equitativa que a un servicio tradicional, es decir, que el proyecto de Ley pone un plano de igualdad a los prestadores locales respecto del prestador residente o domiciliado en el exterior.

Para poder realizar el ingreso del impuesto, se establece un mecanismo que permite asegurar la recaudación en los casos en que los servicios son prestados por sujetos no domiciliados o no residentes en el país, de modo de evitar la evasión del gravamen, poniendo un plano de igualdad y competencia a los sujetos prestadores de servicios digitales sin importar el lugar donde se realicen las transacciones. De esta manera, se prevé que serán sujetos pasivos del impuesto los prestatarios, pero de mediar un intermediario que intervenga en el pago, éste asumirá el carácter de agente de percepción.

Es de suma importancia comprender a que se refiere La Ley en materia tributaria sobre los servicios digitales, por ello incorporaremos al Artículo 87 del Proyecto, el cual trata:<sup>53</sup>

*ARTÍCULO 87.- Incorporase como inciso m del apartado 21 del inciso e del artículo 3º de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, t.o. 1997 y sus modificaciones, el siguiente: “m) Los servicios digitales.*

*Se consideran servicios digitales, cualquiera sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, aquellos llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima, comprendiendo, entre otros, los siguientes:*

- 1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas web, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer o facilitar la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.*
- 2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones, así como el acceso y/o la descarga de libros digitales, diseños, componentes, patrones y similares, informes, análisis financiero o datos y guías de mercado.*
- 3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.*
- 4. La administración de sistemas remotos y el soporte técnico en línea.*
- 5. Los servicios web, comprendiendo, entre otros, el almacenamiento de datos con acceso de forma remota o en línea, servicios de memoria y publicidad en línea.*
- 6. Los servicios de software, incluyendo, entre otros, los servicios de software prestados en Internet (“software como servicio” o “SaaS”) a través de descargas basadas en la nube.*
- 7. El acceso y/o la descarga a imágenes, texto, información, video, música, juegos –incluyendo los juegos de azar–. Este apartado comprende, entre otros servicios, la descarga de películas y otros contenidos audiovisuales a dispositivos conectados a Internet, la descarga en línea de*

---

<sup>53</sup> Según Artículo 87, Proyecto de Reforma Tributaria presentado por el Poder Ejecutivo.

*juegos –incluyendo aquellos con múltiples jugadores conectados de forma remota–, la difusión de música, películas, apuestas o cualquier contenido digital –aunque se realice a través de tecnología de streaming, sin necesidad de descarga a un dispositivo de almacenamiento–, la obtención de jingles, tonos de móviles y música, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico y pronósticos meteorológicos –incluso a través de prestaciones satelitales–, weblogs y estadísticas de sitios web.*

*8. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.*

*9. Los servicios de clubes en línea o webs de citas.*

*10. El servicio brindado por blogs, revistas o periódicos en línea.*

*11. La provisión de servicios de Internet.*

*12. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.*

*13. La concesión, a título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, incluyendo los servicios de subastas en línea.*

*14. La manipulación y cálculo de datos a través de Internet u otras redes electrónicas.”*

Se podrá comprender entonces que, los servicios digitales son todos aquellos servicios los cuales son llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación, plataformas o tecnología a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, se encuentran básicamente automatizados y requieren una intervención humana mínima.

La presente modificación responde la necesidad de regular el tratamiento de las operaciones digitales de modo tal que el tributo general sobre los consumos recaiga en forma equitativa sobre estas prestaciones de dichos servicios, independientemente de la modalidad adoptada para su prestación, tomando en consideración los adelantos tecnológicos de la economía digital.

### **3.6. Análisis de jurisprudencia**

A continuación se hará un análisis de jurisprudencia relacionado al fallo '**Resolución administrativa: “SINDICATO DE PEONES DE TAXI DE LA CAPITAL FEDERAL Y OTROS CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE AMPARO”**', EXPTE: C3065-2016/0'.

El pasado 13 de abril de 2016, la justicia Porteña establece el cese de operaciones de UBER en Buenos Aires, exigiéndole al Gobierno de la ciudad que, disponga las medidas necesarias para impedir el desarrollo de cualquier actividad llevada a cabo por la empresa UBER o, cualquier otro tipo de sociedad bajo ese mismo nombre.

“Los Sres. Jorge Omar Viviani y Miguel Ángel Espinosa en su carácter de Secretario General y Tesorero, respectivamente, del Sindicato de Peones de Taxis de la Capital Federal (S.P.T.), el Sr. Horacio Eduardo Pérez en calidad de Presidente de la Cámara Empresaria del Autotaxi (CAMETAX), los Sres. Luis Cipriano Fernández y Alberto Teodomiro Rodríguez -Presidente y Secretario de la Asociación Civil de Taxistas de Capital (A.T.C.)-, los Sres. Jorge Patricio Celia y Julián Alberto Amado -Presidente y Secretario de la Sociedad Propietarios de Automóviles con Taxímetro (S.P.A.T.)- y los Sres. Enrique Martín Celi y Tomás Álvarez Pérez –Presidente y Secretario de la Unión de Propietarios de Autos Taxis (U.P.A.T.), todos ellos con el patrocinio letrado de la Dra. Mónica Flora Rissotto promovieron la presente acción de amparo en los términos de la ley n° 2145 contra el GCBA -Ministerio de Desarrollo Urbano y Transporte- por su omisión manifiestamente ilegítima y arbitraria de ejercer regularmente su poder de policía y evitar la prestación de un servicio irregular de transporte a través del funcionamiento de la empresa UBER, quien pretende eximirse de las obligaciones previstas en el Código de Tránsito y Transporte”.<sup>54</sup>

Para esto, han requerido que se promulgue una medida cautelar con el objeto de que el Gobierno de la ciudad de Buenos Aires establezca las medidas correspondientes para suspender aquellas actividades desarrolladas por UBER en donde se preste el servicio de transporte de pasajeros sin ajustarse a las previsiones dispuestas por el código de Tránsito y Transporte. Para esto, han realizado una petición en donde se apliquen las medidas que se crean necesarias para la interrupción de las aplicaciones para telefonía móvil brindadas por parte de la empresa UBER B. V O UBER Technologies Inc. hasta que se solucione la cuestión.

Esta condición trae como consecuencia una desigualdad de las cargas públicas de la totalidad de los trabajadores que forman parte del sindicato y, los propietarios de las licencias de taxi miembros de las Cámaras Empresarias y ubica de manera ilegal a los conductores participantes de la empresa UBER en condiciones superiores en relación al resto de los trabajadores. Esto, perjudica el ordenamiento jurídico, y, aqueja el derecho a trabajar de todos aquellos que cumplen con las leyes locales y, están expuestos a numerosas obligaciones y deberes que impone la Ciudad para llevar a cabo dicha actividad.

Se ha señalado que la empresa busca extender de forma ilegítima su actividad “A modo prueba” y, se ha señalado que el Gobierno acepta dicha situación como finalidad de captar un mayor número de socios prestadores del servicio.

Por último, se ha manifestado que UBER, no tributaría ni en la ciudad ni en la Nación, ya que la misma no se encuentra autorizada legalmente para funcionar, ni tampoco se encuentra radicada en el país y, como consecuencia de esto, las tarifas resultan más bajas dado a que no disponen de seguros, no están sujetas a obligaciones como sociedad, no realizan aportes, ni tampoco, se manejan con las tarifas previstas por el Gobierno de Buenos Aires.

Las cuestiones mencionadas anteriormente requieren de un tratamiento estructurado conforme a las leyes que avalan el derecho a ser oído con las correspondientes garantías, acceso a la

---

<sup>54</sup> Información recupera del sitio: <http://www.ijudicial.gob.ar/wp-content/uploads/2016/04/cautelar-suspender-actividad-de-uber.-.pdf>, 21 de noviembre de 2017.

justicia y el desarrollo bajo reglas previsibles de un tipo de proceso sin reglamentación específica.

Se ha decidido formalizar con lo dispuesto en el acuerdo Plenario de la Cámara de Apelaciones del fuero CAyT n° 5/2005 relacionados con los informes al Registro de Amparos Colectivos.

Se necesita continuar con el trámite de la causa para poder hacer frente sobre temas de mera importancia como lo es, por ejemplo, la solicitud de la medida cautelar. Hay que tener en cuenta que lo que se está pretendiendo puede concluir en una decisión que puede alcanzar distintos grupos con intereses encontrados. Se pueden presentar temas relacionados con la seguridad urbana, el derecho a ejercer una industria lícita, aspectos tributarios, problemas que pueden derivar del uso de las nuevas tecnologías, como así también, su impacto en el sistema jurídico.

Hay que tener en cuenta, a la hora de tratar la pretensión sobre la medida cautelar que ha sido solicitada, algunos temas particulares. Para comenzar, puede que exista la posibilidad de que el tribunal limite la medida o decrete una medida diferente a la que se ha solicitado. Además, deben tenerse en cuenta todas aquellas circunstancias que puedan ayudar a garantizar la eficacia y eficiencia del proceso.

El secretario de transporte porteño, Juan José Méndez, indicó que el sistema de transporte de pasajeros de UBER es ilegal, dado que estaría incumpliendo ciertas leyes relacionadas con el Código de Tránsito y Transporte (ley n° 2148 y de la ley n° 3622).

Adicionalmente a esto, dicha actividad también involucra el traslado de pasajeros, y, se debe contemplar la seguridad de las personas como bien jurídico protegido constitucionalmente en donde debe protegerse su salud.

Además, corresponde destacar la posibilidad de que la actividad llevada a cabo por UBER, podría considerarse opuesta a lo establecido en el artículo 6.1.743 de la Sección 6, Capítulo I de la ley n° 451 "Régimen de Faltas", en donde se menciona " Quien asignare viajes requeridos por vía telefónica, correo electrónico, mensaje de texto (de telefonía móvil) o Internet, y no lo hiciera a través de las Centrales de Radio – Taxi autorizadas, será penado con multa de cuatro mil (4.000) unidades fijas. Idéntica sanción será aplicable al titular y/o responsable y/o chofer del taxi que efectuare el viaje asignado de ese modo. En todos los casos el Controlador y/o Juez interviniente deberá librar oficio a la Autoridad de Aplicación a fin de comunicar la resolución recaída"<sup>55</sup>.

A su vez, también se debe mencionar que la Ciudad desarrolla una política ambiental, la cual instrumenta un proceso de ordenamiento territorial y ambiental que impulsa la seguridad vial. Para lo cual se ha creado el Ente Único Regulador de los Servicios Públicos de la Ciudad, cuya finalidad es controlar, y supervisar la calidad de los servicios públicos.

Todo lo mencionado anteriormente, constituye distintos elementos para estimar que se presentan todos los requisitos de verosimilitud en los derechos de incidencia colectiva cuya tutela

---

<sup>55</sup> Información recuperada del sitio: [http://www.buenosaires.gob.ar/sites/gcaba/files/ley\\_451\\_faltas\\_1.pdf](http://www.buenosaires.gob.ar/sites/gcaba/files/ley_451_faltas_1.pdf), 21 de noviembre de 2017.

se requiere y, de peligro en la demora que se deriva de no adoptar una resolución temprana que resguarde cautelarmente la eficacia del proceso bajo la presunción de actos que podrían afectar aquellos derechos.

El artículo 177 del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires establece que: *“Las medidas cautelares son todas aquellas que tienen por objeto garantizar los efectos del proceso, incluso aquéllas de contenido positivo y la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, o del hecho o contrato implicado en este, aunque lo peticionado coincida con el objeto sustancial de la acción promovida”*. Y que: *“Quien tuviere fundado motivo para temer que durante el tiempo anterior al reconocimiento judicial de su derecho, éste pudiese sufrir un perjuicio inminente o irreparable puede solicitar medidas urgentes...”*

La norma no deja dudas sobre la opción de ejercer medidas cautelares y anticipo de tutela jurisdiccional. Por otro lado, no resultara aplicable lo mencionado en el segundo párrafo del artículo 15 de la ley 2145<sup>56</sup> ya que las medidas de carácter cautelar no se interceptan con ningún servicio público, ni tampoco perjudicarían ninguna función de la administración.

Por faltar elementos y argumentos para que se proceda a disponer de las medidas cautelares que se consideran necesarias para ordenar la detención de las publicaciones de las aplicaciones para telefonía móvil se ha de desestimar la petición cautelar. No obstante, se solicitaran informes a la Inspección General de Justicia, dado a que estas cuestiones se hallan relacionadas con la seguridad del transporte, la percepción de tributos, y, protección de usuarios.

Por lo expuesto anteriormente, Se ha resuelto:

“ 1) Ordenar al GCBA que de modo inmediato arbitre las medidas necesarias para suspender cualquier actividad que desarrolle la empresa UBER B.V. o UBER TECHNOLOGIES INC. o cualquier sociedad bajo ese nombre, razón social y tipo de actividad descrita en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires hasta tanto se dicte sentencia definitiva o se presente la hipótesis prevista en el art. 182 del CCAyT, debiendo informar en manera circunstanciada a este Juzgado, dentro del plazo de cinco (5) días, las medidas adoptadas.

2) Tener por prestada la contra cautela juratoria.

---

<sup>56</sup> **MEDIDAS CAUTELARES:** En la acción de amparo, como accesorio al principal, con criterio excepcional son admisibles las medidas cautelares que resulten necesarias para asegurar los efectos prácticos de la sentencia definitiva, debiendo resolverse su procedencia dentro del plazo de dos (2) días. Cuando la medida cautelar solicitada afectase la prestación de un servicio público o perjudicara una función esencial de la administración, el juez previamente le correrá traslado a la autoridad pública demandada para que se expida dentro de un plazo máximo de dos (2) días sobre la inconveniencia de adoptar dicha medida, pudiendo el juez rechazarla o dejarla sin efecto *declarando a cargo de la autoridad demandada o personalmente por los que la desempeñan, la responsabilidad por los perjuicios que se deriven de su ejecución.*

3) Desestimar la petición cautelar mencionada en el considerando VII.

4) Librar oficios a:

i) la Agencia Gubernamental de Control para que informe si la empresa conocida mundialmente como UBER ha presentado algún pedido de habilitación para el servicio de transporte público de pasajeros y, en caso afirmativo, informe desde qué fecha y remita los antecedentes administrativos o copia certificada de los mismos.

ii) A la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos para que indique si la empresa conocida mundialmente como UBER, cualquiera fuera su razón social, está registrada como contribuyente, desde qué fecha y cuál es su domicilio fiscal.

iii) A la Secretaría de Transporte del GCBA, para que informe si la empresa conocida como UBER realizó alguna presentación para actuar en el rubro de transporte de pasajeros y, en su caso, remita las correspondientes actuaciones o copia certificada de éstas. En razón del carácter cautelar de las medidas, los oficios deberán ser contestados en el plazo de cinco (5) días, bajo apercibimiento de aplicar apercibimientos a los funcionarios responsables o a quienes los reemplacen legalmente en caso de vacancia o licencia (cfr. art. 30, CCAyT). Oficiese, quedando la confección y diligenciamiento a cargo de la parte actora.

5) Notifíquese la presente resolución al Sr. Jefe de Gobierno, al Secretario de Transporte, al Ministro de Justicia y Seguridad y a la Procuración General de la Ciudad.

6) Notifíquese la existencia del presente proceso y la presente resolución al “Ente Único Regulador de Servicios Públicos”, a sus efectos.

7) Librar oficio, por Secretaría, a la Inspección General de Justicia para que informe si la empresa conocida mundialmente como UBER ha cumplido con las previsiones del art. 118 y concordantes de la ley n° 19.550 y, en su caso, brinde información circunstanciada sobre su domicilio en la República, composición de sus directores, representación legal y alcance de su objeto social.

8) Intimar a la actora para que en el plazo de diez (10) días adecue su demanda, bajo apercibimiento de ordenar el archivo de las actuaciones. Regístrese y notifíquese a la actora, por Secretaría, a tal fin designese oficial notificador ad hoc al agente Sebastián Matías Escalante Echagüe (DNI 32.342.678) para diligenciar la cédula en cuestión<sup>57</sup>

Para finalizar, concluimos que dicha resolución se encuentra relacionada con nuestro tema de investigación, ya que, se está intentando que la empresa de transporte denominada UBER, interrumpa sus actividades, debido a que hay ciertos aspectos que no se consideran alineados con el Código Nacional de Transporte, y, esto se ve plasmado en temas de seguridad vial, recaudación de tributos, desigualdad en las cargas públicas de todos los integrantes del sindicato de Peones de taxi y aquellos propietarios de licencias, incumplimiento de obligaciones

---

<sup>57</sup> <http://www.ijudicial.gob.ar/wp-content/uploads/2016/04/cautelar-suspender-actividad-de-uber.-.pdf>

formales, las cuales deben ser cumplidas y respetadas por otros sistemas de transporte como es el caso de los taxis.

Por tal motivo, se debería requerir que se informe si la empresa ha presentado algún tipo de pedido de habilitación para llevar a cabo las tareas relacionadas al transporte de pasajeros, como así también, si se consta con algún tipo de registro por parte de la empresa a la Administración de Ingresos Públicos, y a la secretaria de Transporte del gobierno de la ciudad de Buenos Aires.

## 4. Metodología de la Investigación

Para llevar a cabo nuestro trabajo de investigación hemos utilizado un análisis del tipo cualitativo, dado a que aspiramos evaluar cómo se está llevando a cabo la tributación en diferentes países y, de esta manera, evaluar cuál sería la forma más adecuada para que este tipo de servicios tribute en nuestro país, a fin de obtener un impacto positivo en nuestro sistema de recaudación tributario

En consecuencia, recurrimos a analizar la legislación tributaria argentina con el fin de poder dar un marco a los servicios colaborativos, como lo es UBER.

Además hemos tenido en cuenta la legislación aplicada en otros países como por ejemplo en México, Brasil, Uruguay, entre otros.

Hemos analizado la Resolución administrativa: "SINDICATO DE PEONES DE TAXI DE LA CAPITAL FEDERAL Y OTROS CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE AMPARO", EXPTE: C3065-2016/0'.

Para poder obtener mayor información sobre la actividad y ciertos aspectos tributarios, obtuvimos la ayuda de los profesores Carlos Adrián Rosa, Gustavo Carreño y Fabián Menéndez, quienes nos orientaron con el tema BEPS.

También, hemos tenido la oportunidad de contactar a Mariano Otero, CEO de UBER Argentina, quien nos aconsejó consultar el blog de uber: <https://medium.com/@UberPubPolicy> para poder encontrar información sobre la empresa y el impacto en la economía.

Y por último, entrevistamos a un chofer de UBER sobre el circuito del negocio en Argentina, quien resolvió nuestras inquietudes al respecto.

## 5. Conclusiones

El mundo está avanzando día a día y esto provoca que la tecnología esté evolucionando constantemente a pasos agigantados. Pero este cambio constante de cuestiones nuevas en el mundo tecnológico ha puesto en evidencia a nivel mundial la desactualización de las normas tributarias.

Esto es porque al evolucionar diariamente el mundo tecnológico, también es así como está creciendo la economía colaborativa, aquella mediante la cual se están creando miles de nuevos negocios electrónicos que no están teniendo la regulación necesaria.

Las miles de aplicaciones que hoy en día existen para que podamos cada uno de nosotros descargar en nuestros celulares, están aprovechándose de esa desactualización tributaria.

Es una compleja tarea para los expertos tributarios encontrar la manera correcta y más adecuada de poder gravar las utilidades que están generando esas aplicaciones. De todas maneras, se están proponiendo a nivel mundial sugerencias, reformas y nuevas normas para así poder no solo gravar esas utilidades que las empresas multinacionales están generando a través de las aplicaciones móviles, sino también se está creando un gran plan de acción que regule en profundidad los desvíos de esas utilidades a países de baja o nula tributación donde prácticamente no realizan actividad alguna esas empresas.

Nuestro caso de estudio fue principalmente la aplicación móvil denominada UBER. Esta empresa como ya se ha mencionado anteriormente es una plataforma que hace de intermediaria entre el conductor de un auto registrado en la aplicación con un usuario/cliente que quiere y necesita realizar determinado viaje.

Especificamos el trabajo de investigación en la plataforma de UBER, pero como esa existen otras, y todas están en las mismas condiciones.

Lo que sucede con aplicaciones como UBER, es que la casa matriz se encuentra fuera del país e ingresaron a la República Argentina, como así en tantos otros países, sin inscribirse en ningún registro, sin crear ninguna sociedad, sin ni siquiera analizar cómo era el sistema tributario aquí en el país. Es por eso que la llegada de este tipo de plataformas está generando en cada país en donde ingresa conflictos no solo legales y tributarios sino también sociales.

UBER es un intermediario, que no tiene activos, que no tiene empleados, que no tiene establecimiento en cada lugar donde realiza esa intermediación. UBER es un comercio colaborativo. Y estos aún no están regulados de la manera adecuada, o quizás ni siquiera cuentan con una regulación específica.

Esta problemática se la puede ver a nivel mundial, todos los países alrededor del mundo están pasando por las mismas controversias de falta de regulación.

Luego del análisis hemos podido ver que las diferentes ciudades del mundo están tomando dos decisiones frente a esto. Encontrar la manera de poder incluir a estas aplicaciones en la

regulación, a través de decretos, normas, regulaciones municipales, reformas de leyes, códigos, etc.; o están prohibiendo estos comercios electrónicos. Hemos visto miles de casos, en donde cualquiera de las dos posturas se está aplicando.

Sin ir más lejos, en nuestro país hemos pasado por el ingreso repentino de esta modalidad de negocio. La primera reacción de público conocimiento fue prohibir el uso de la aplicación. Como no fue tarea fácil, se decidió prohibir a través de las diferentes tarjetas de crédito/débito que no permitan a los usuarios argentinos poder abonar con sus respectivas tarjetas. Luego de muchas discusiones, UBER habilitó la modalidad de pago en efectivo. Esto le permitió “desbloquear” el uso de la aplicación. Nunca se llegó a entender si la aplicación era o no legal. Sin embargo, las autoridades argentinas no dejaron de pensar la manera de poder comenzar a buscar la forma en que este tipo de aplicaciones comience a tributar lo que corresponde en la Argentina, donde casualmente estaban generando utilidades y no estaban abonando ningún tipo de impuesto. Recientemente, han propuesto una nueva reforma tributaria donde buscan cambios para la economía digital como ya se ha comentado anteriormente (ver apartado 3.5.2).

Este tipo de empresas, como UBER, creen estar actuando tributariamente de manera correcta en los países en donde operan y generan utilidades, pero las mismas pueden llegar a contener un largo circuito de transferencias de utilidades a través del mundo y esto puede provocar en consecuencia que la base imponible se transforme en líquida y termine el circuito en países en donde contengan tasas de tributación bajas o nulas sobre esas utilidades, y donde las transacciones de una sociedad vinculada a otra se encuentren exentas, o puedan llegar a existir Convenios entre países, como es el de Argentina y los Países Bajos, los cuales evitan que se tribute doble.

En consecuencia, si UBER genera una determinada cantidad de renta en nuestro país, no va a tributar en la Argentina sobre esa utilidad, sino que serán enviados a la principal filial ubicada en Holanda, en donde contiene tasas bajas de tributación y además, por existir un convenio para evitar la doble imposición, la empresa no abona el impuesto en nuestro país. Pero ello no es la principal cuestión, sino que, lo principal es que se llegue a actuar de manera abusiva sobre esta situación con el único fin de tributar con tasas bajas.

Pero, ante esta problemática, se debe buscar la manera que UBER y cualquier otra aplicación móvil comiencen a tributar en la Argentina por las ganancias provenientes de fuente argentina.

Se ha hablado y propuesto muchas soluciones en todas partes del mundo, pero ¿cuál sería la correcta para nuestra jurisdicción?

¿Tiene acaso el fisco argentino la potestad tributaria para cobrar impuestos a esos ingresos? Consideramos que sí. Las aplicaciones móviles están generando ganancia de fuente argentina, en nuestro territorio, y deberían abonar el impuesto correspondiente al fisco por esas utilidades generadas.

El fisco no solo debería ocuparse por el hecho que las aplicaciones móviles paguen lo que deben pagar sino además deberían preocuparse por el traslado de ese dinero a lugares donde no están tributando absolutamente nada.

La OCDE, como ya se ha mencionado previamente, está buscando a través del plan de acción BEPS, que este tipo de comercios sean tratados como si fueran comercios tradicionales. Pero para hacer eso, se deben modificar muchas cuestiones.

Uno de los puntos que propone la OCDE, que consideramos que sea uno de los más adecuados, es que estas empresas multinacionales ubicadas en otros países que vienen a instalarse a lugares donde no tienen negocio deberían justamente gestionarlo. Es decir, que vengan a nuestro país a instalar un establecimiento permanente.

Se ha hablado incluso, de una nueva figura, muy acertada por cierto, denominada “presencia virtual significativa”. Es decir, generar un establecimiento permanente virtual. Adaptar incluso las normas a la economía virtual, que todo, sea virtual. En algunos países ya han generado Registros donde se puedan inscribir como tales.

Es importante y consideramos adecuado, el hecho de que se instalen físicamente en nuestro país. Y que una vez instalados, tributen como cualquier otra sociedad argentina. Sin embargo, no es tarea fácil aparentemente. UBER no se está radicando en ningún país donde ingresa. El circuito del negocio sigue siendo el mismo, y no pareciera estar en los planes de la empresa instalarse físicamente en ninguna ciudad.

Frente a esta cuestión, la Argentina debe ir buscando otra manera de actuar. Una correcta aplicación de su potestad tributaria sería la que el Ministerio de Hacienda propuso los últimos días en su reforma tributaria. Utilizar a las entidades financieras de las tarjetas de crédito como agentes de retención de los ingresos que está obteniendo la empresa.

Esta propuesta realizada, es tal vez la más adecuada para la situación. Que cada pago que reciban por medio de las entidades financieras, éstas retengan el impuesto correspondiente antes de hacerles el depósito del dinero.

En respuesta a la hipótesis planteada con respecto al tratamiento de la regulación que se está llevando a cabo en distintos países los mismos están incorporando la obligación de un pago al Estado por cada viaje realizado.

Por ejemplo, en el Distrito Federal de México se ha celebrado un acuerdo con los desarrolladores de la aplicación. Éste incluye un pago del 1,5% por cada viaje que serán destinados al Fondo Público para el Taxi, la Movilidad y el Peatón y además se le debe pagar 101 dólares anuales para el permiso de cada uno de los servicios afiliados. Cabe resaltar que prohibieron la aceptación de pagos en efectivo.

Por otro lado, en San Pablo, Brasil, se debe abonar a la Administración Municipal una tasa media de diez centavos por cada kilómetro recorrido. En el caso de Montevideo, Uruguay, se debe pagar un canon de 1,70 pesos uruguayos por cada kilómetro recorrido a la intendencia de Montevideo.

Consideramos luego de analizar cómo actúan los países mencionados, que es correcto lo aplicado, en donde este tipo de empresas pague al Estado en el cual opere y por tal motivo

podría proponerse para llevarse a cabo en la República Argentina un pago que podría rondar aproximadamente el 2% por cada viaje realizado de al Ministerio de Transporte<sup>58</sup>.

Y sumado a esto queremos destacar la importancia relacionada al método de pago dado que actualmente en Argentina está prohibido el uso de las tarjetas de crédito/débito emitidas en entidades financieras argentinas y solo se puede operar con efectivo, imposibilitando así que los bancos actúen como agentes de retención, facilitando posibles maniobras de evasión fiscal y o lavado de activos. No es el caso para los usuarios extranjeros para los cuales les está permitido el uso de sus tarjetas de crédito/débito extranjeras.

Por tal motivo creemos necesario que se habilite nuevamente el uso de las tarjetas de crédito/débito emitidas en nuestro país ya que la retención se puede realizar solamente sobre los pagos realizados por usuarios que dispongan de tarjetas otorgadas por bancos radicados en Argentina, y no así sobre las provenientes del exterior. Y que al mismo tiempo, se elimine la aceptación de los pagos en efectivo, como es el caso aplicado en el Distrito Federal de México.

Finalmente, las normas fiscales deberían ser claras y sencillas de comprender con el fin de que los contribuyentes puedan anticipar las consecuencias fiscales antes de realizar una transacción sabiendo cuándo, cómo y dónde contabilizar el impuesto.

Con respecto al tratamiento impositivo, en cuanto a la imposición a los consumos como mencionamos anteriormente se busca incorporar el concepto de servicios digitales en el inciso m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3º, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país (proyecto de artículo 1 inciso e).

Se podrá comprender entonces que, los servicios digitales son todos aquellos servicios los cuales son llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación, plataformas o tecnología a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, se encuentran básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima.

La presente modificación de nuestra legislación, es este caso en el Impuesto a los Consumos, responde la necesidad de regular el tratamiento de las operaciones digitales de modo tal que el tributo general sobre los consumos recaiga en forma equitativa sobre estas prestaciones de dichos servicios, independientemente de la modalidad adoptada para su prestación, tomando en consideración los adelantos tecnológicos de la economía digital.

Dentro de los puntos mencionados en la incorporación al art. 3 de la Ley de Impuesto a los Consumos sobre los tipos de servicios digitales, en donde se clasifican los diferentes tipos de servicios digitales, encuadraremos a las plataformas como UBER en el apartado 1, que se menciona a continuación:

---

<sup>58</sup> El artículo 21 de la Ley de Ministerios indica que le compete al Ministerio de Transporte, asistir al Presidente de la Nación y al Jefe de Gabinete de Ministros, en orden a sus competencias, en todo lo inherente al transporte aéreo, ferroviario, automotor, fluvial y marítimo, y, a la actividad vial.

1. *El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas web, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer o facilitar la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.*

Si bien no es un punto tratado en la propuesta de reforma, en relación al impuesto sobre los ingresos brutos, consideramos que debería designarse a los bancos que otorgan las tarjetas de crédito y débito como agentes de retención. Estimamos que sería necesaria la incorporación a la tabla de Alícuotas de los Ingresos Brutos, bajo el punto O, la tasa del 7% por servicios prestados a través del comercio electrónico.

Como explicamos previamente, el estado argentino no tiene la potestad tributaria para poder retener el impuesto correspondiente sobre los pagos realizados por clientes extranjeros a través de tarjetas emitidas por bancos del exterior.

En consideración al impuesto a la renta se incorpora a las ganancias provenientes de la prestación de los servicios digitales. Según el proyecto de ley propuesto por el Ministerio de Hacienda se agregaría en el art. 13: *“Artículo... (I).- Se presume, sin admitir prueba en contrario, que constituye ganancia neta de fuente argentina el CINCUENTA POR CIENTO (50%) del precio pagado por servicios digitales prestados a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente en el país. La reglamentación establecerá el alcance de las referidas prestaciones.”*<sup>59</sup>

Concluimos que frente a la constante expansión de la economía colaborativa son necesarias las actualizaciones legislativas en la legislación Argentina, tanto en la Ley de Impuesto a los consumos, como en la Ley de Imposición a la renta, e IIBB entre otros, en un marco de regulación, con el objeto de controlar los ingresos fiscales, y además prevenir la evasión y posibles causas de lavado de dinero.

Sumado a esto, consideramos importante, la implementación de herramientas de control para poder recaudar de forma eficiente.

Es de suma importancia para nuestra legislación, que las actualizaciones tanto en materia regulatoria legal como impositiva, otorguen un progreso en el mercado, es decir, que promuevan efectivamente la inversión, el empleo, la competitividad económica.

La necesidad de que haya una reforma tributaria, no quiere decir que en consecuencia esto conlleve más presión fiscal, sino que debido a ello, nuestro país esté preparado para afrontar este tipo de economías colaborativas que como mencionamos anteriormente, es un mercado en expansión, y por consiguiente se revele la necesidad de otorgarle un marco en donde se especifique su regulación como es el caso de empresas tradicionales, con el fin de lograr equidad en el mercado.

---

<sup>59</sup> Según Reforma tributaria en Impuesto a las ganancias, presentado por Nicolás Dujovne.

Este tipo de reformas tributarias en nuestra legislación, deben incorporarse de manera equitativa y gradual, evitando así un efecto en el cual partes de la sociedad se vean afectadas en mayor proporción a otras.

Es importante que la actualización de estos tributos mencionados, como Impuesto a los consumos e Impuesto a la renta, no provoquen que los procesos sean más complejos, sino más bien, simplificar su estructura y administración con el fin de reducir la compleja tarea de control fiscal.

## 6. Anexos

### 6.1. Fallo Sindicato de Peones de Taxi de la Capital Federal

“SINDICATO DE PEONES DE TAXI DE LA CAPITAL FEDERAL Y OTROS CONTRA GCBA Y OTROS SOBRE AMPARO”, EXPTE: C3065-2016/0

Ciudad de Buenos Aires, 13 de abril de 2016

Y VISTOS:

I. Los Sres. Jorge Omar Viviani y Miguel Ángel Espinosa en su carácter de Secretario General y Tesorero, respectivamente, del Sindicato de Peones de Taxis de la Capital Federal (S.P.T.), el Sr. Horacio Eduardo Pérez en calidad de Presidente de la Cámara Empresaria del Autotaxi (CAMETAX), los Sres. Luis Cipriano Fernández y Alberto Teodomiro Rodríguez -Presidente y Secretario de la Asociación Civil de Taxistas de Capital (A.T.C.)-, los Sres. Jorge Patricio Celia y Julián Alberto Amado -Presidente y Secretario de la Sociedad Propietarios de Automóviles con Taxímetro (S.P.A.T.)- y los Sres. Enrique Martín Celi y Tomás Álvarez Pérez -Presidente y Secretario de la Unión de Propietarios de Autos Tax is (U.P.A.T.), todos ellos con el patrocinio letrado de la Dra. Mónica Flora Rissotto promovieron la presente acción de amparo en los términos de la ley n° 2145 contra el GCBA -Ministerio de Desarrollo Urbano y Transporte- por su omisión manifiestamente ilegítima y arbitraria de ejercer regularmente su poder de policía y evitar la prestación de un servicio irregular de transporte a través del funcionamiento de la empresa UBER, quien pretende eximirse de las obligaciones previstas en el Código de Tránsito y Transporte.

En este marco, solicitaron el dictado de una medida cautelar a fin de que el GCBA arbitre las medidas pertinentes para suspender cualquier actividad desarrollada por la empresa UBER en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires que implique prestar y/o facilitar y/o convocar a personas a prestar el servicio de transporte de pasajeros sin adecuarse a las previsiones del Código de Tránsito y Transporte, como así también, evitar que la empresa y sus conductores continúen prestando el servicio de transporte oneroso de pasajeros. Asimismo, peticionaron que se disponga de forma inmediata las medidas necesarias a fin de que se ordene el cese de la publicación de las aplicaciones para celulares móviles ofrecida por la empresa UBER B.V. o UBER TECHNOLOGIES INC., para nuestro mercado local a través de las distintas plataformas disponibles

(Appstore, Playstore, Windows Apps), hasta tanto se resuelva el fondo de la cuestión (v. fs. 2/2 vta. y 17). Señalaron que esta situación provoca una grave lesión en el derecho a trabajar (arts. 43 CCABA y 14 de la CN), y en la igualdad de las cargas públicas (arts. 36 y 51 CCABA y 16 CN) de todos los trabajadores que integran el sindicato como así también de los propietarios de las licencias de taxi afiliados a las Cámaras Empresarias y coloca arbitraria e ilegítimamente a los conductores asociados a la empresa UBER y a la empresa misma en mejores condiciones que el resto de los trabajadores.

Indicaron que desde hace unos meses la empresa extranjera UBER pretende desplegar su servicio en la Ciudad desarrollando de manera ilegítima su actividad a “modo de prueba” y que, si bien dicha empresa pretende estar excluida de la reglamentación no es más que una facilitadora de la prestación del servicio de transporte de pasajeros como el taxi y como tal, debe encuadrarse en las prescripciones del Código de Tránsito y Transporte. Sostuvieron que la omisión y abstención del GCBA de adoptar medidas concretas tendientes a detener,

suspender y prohibir la continuidad de la prestación de la actividad no solo lesiona el ordenamiento jurídico vigente sino que causa una afectación inminente en el derecho a trabajar de todos aquellos que cumplen con las normas locales y se someten a un sin fin de obligaciones y deberes que impone la Ciudad para realizar la actividad, circunstancia que no les permite competir en idénticas condiciones con quienes pretenden desarrollarla sin ninguna exigencia. Manifestaron que el GCBA permite que se continúe con el despliegue de publicidad y con la efectiva prestación del servicio de la empresa UBER a modo de “prueba” con el objetivo de captar un mayor número de socios que presten el referido servicio. En este sentido, adujeron que a través de la página web de la empresa se invita a los particulares a prestar el servicio bajo la modalidad de “prueba piloto” sujeto únicamente a las condiciones allí establecidas, como así también, los medios de telecomunicación, internet y redes sociales que reproducen las manifestaciones de la empresa. Expresaron que UBER no solo no tributaría en la Ciudad sino tampoco en la Nación dado que no está radicada en el país ni posee autorización legal para funcionar y que la clave del servicio que ofrece es que las tarifas resultan más bajas puesto que no realizan aporte previsional alguno, no poseen seguros de transporte ni tiene obligaciones tributarias como sociedad, ni está sujeta a la tarifa prevista por el GCBA aplicable a los taxis. Fundaron en derecho, ofrecieron prueba e hicieron reserva del caso federal.

II. A fs. 223 dictaminó la Sra. Fiscal y, a fs. 232 pasaron los autos a resolver.

#### CONSIDERANDO:

I. Las cuestiones traídas a conocimiento del suscripto requieren un tratamiento ordenado de conformidad con aquellas normas que aseguren el derecho a ser oído con las debidas garantías (art. 8.1. CADH), el acceso a la justicia (art. 12.6 CCABA) y el desarrollo bajo reglas previsibles de un tipo de proceso que carece de reglamentación específica de detalle.

II. A fs. 220 dispuse cumplir con lo dispuesto en el acuerdo Plenario de la Cámara de Apelaciones del fuero CAyT n° 5/2005 en relación con los informes al Registro de Amparos Colectivos. Además, adopté medidas para informarme sobre otros amparos y procesos que podrían estar vinculados con el presente. Sin embargo, a la fecha, los expedientes solicitados aún se encuentran pendientes de otros trámites en juzgados y fiscalías de este fuero. Por tal razón y sin perjuicio de lo que oportunamente pudiera resolverse en materia de conexidad, corresponde no demorar el trámite de la causa para el tratamiento de dos cuestiones urgentes: a) la solicitud de medida cautelar, que debe ser resuelta. Así también lo ha entendido el Ministerio Público en su dictamen de fs. 223 al mencionar la necesidad de proteger la seguridad de las personas; y, b) la necesidad de cumplir, dentro del acotado plazo establecido por la ley, con la “reconducción de la acción” (cfr. arts. 5 y 6, ley n° 2145) y que, entiendo, comienza una vez producido el dictamen del Ministerio Público pues, ese órgano debe verificar el presupuesto procesal de competencia, que es un recaudo previo a la definición de la clase de proceso a desarrollar (cfr. arg. art. 28 ley n° 2145 y art. 27, inc. 5.b) del CCAyT).

III. La complejidad de la pretensión interpuesta, posee aspectos colectivos ostensibles cuyo tratamiento y decisión puede incidir en diferentes grupos con intereses o posiciones jurídicas encontradas. Se presentan a primera vista, por ejemplo, cuestiones vinculadas con la seguridad urbana, la defensa de los usuarios y consumidores, el derecho a trabajar y de ejercer industria lícita, aspectos tributarios, conflictos derivados del uso de las nuevas tecnologías y su impacto en el sistema jurídico, la seguridad y coordinación del transporte

urbano, la igualdad ante las cargas públicas, la actuación de sociedades o empresas extranjeras en el ámbito local, los alcances del poder de policía, etc., y a estas cuestiones se pueden agregar otras interpretaciones o categorías jurídicas producto del desarrollo del contradictorio. Tal escenario me convence de que el proceso de amparo, sólo reglamentado para casos individuales o litisconsorciales, no puede absorber ni garantizar un riguroso tratamiento del conflicto ante la densidad de los tópicos mencionados.

IV. A lo expresado se agregan las limitaciones de plazos, las recursivas y las probatorias del régimen establecido en la ley n° 2145, que lucen inidóneas ante la necesidad de un debate participativo que brinde oportunidad de intervenir útilmente y haga posible verificar los presupuestos básicos de un proceso colectivo: la notificación adecuada del proceso a los potenciales interesados y su emplazamiento para comparecer a estar a derecho y la verificación continua de la representación adecuada de las clases o grupos que integren los frentes. Por esta razón habré de disponer la ordinarización del proceso (cfr. art. 6, ley n° 2145).

V. En segundo lugar, tal como anticipé, se hace necesario tratar la medida cautelar solicitada. Al respecto cabe señalar algunas cuestiones preliminares. La primera es la posibilidad de que el tribunal pueda dictar una medida cautelar distinta de la solicitada, o limitarla, si se presentan las circunstancias mencionadas en el art. 184 del

CCAyT. Así lo haré. La segunda es que la decisión sobre la pretensión cautelar debe considerar, sobre todo en procesos de carácter colectivo y de naturaleza contenciosa administrativa, toda circunstancia sobreviniente que pueda coadyuvar a garantizar la eficacia del proceso, pues ese es el propósito de la medida cautelar. Este aspecto cobra mayor sentido cuando hechos de público y notorio conocimiento, a los que me referiré, exigen su análisis a fin de dotar a mi decisión de actualidad y eficacia. En el marco de conocimiento limitado de esta cautelar, puede sostenerse que la empresa conocida mundialmente como UBER, tendría intención de desarrollar actividades en el ámbito de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Diferentes medios de comunicación gráficos y audiovisuales, como también portales digitales de noticias, refieren la inminente llegada a la Ciudad de un servicio de transporte de pasajeros conocido como UBER o el comienzo de tal actividad. Por otra parte, y este es un dato relevante para definir la situación cautelar, los medios dan cuenta de que el Secretario de Transporte porteño, Juan José Méndez, advirtió que el sistema UBER de traslado de pasajeros es "ilegal". De acuerdo con la descripción que hacen los actores en su presentación y lo que habría expresado a distintos medios el Sr. Secretario de Transporte de la Ciudad, la empresa UBER infringiría una serie de normas reglamentarias vinculadas con el Código de Tránsito y Transporte (ley n° 2148 publicado en el BOCABA n° 2615, del 30/01/2007, con sus modificaciones) y de la ley n° 3622 (publicado en el BOCABA n° 3589, del 21/01/2011 con sus modificaciones) que incorporó al mencionado código la regulación del servicio de transporte público de pasajeros en automóviles de alquiler con taxímetro (Taxis). Asimismo, y tal como lo destacó la Sra. Fiscal en su dictamen de fs. 223, con la actividad cuestionada se encontraría involucrado el traslado de personas, lo que, a su vez, involucra la seguridad de aquellas como bien jurídico protegido constitucionalmente. Comparto lo afirmado por la Sra. Fiscal, dado que los usuarios de servicios gozan de especial tutela en el art. 42 de la Constitución Nacional y, en lo que aquí interesa para analizar la verosimilitud del derecho, la norma constitucional establece que los usuarios de bienes y servicios tienen derecho, en la relación de consumo, a la protección de su salud y seguridad; y que es deber de las autoridades el control de la calidad y eficiencia de los servicios públicos.

Por su parte, el art. 46 de la CCABA consagra derechos similares y establece en cabeza de la Ciudad el deber de proteger la salud, la seguridad y el patrimonio de los consumidores y el acceso a la información transparente, adecuada, veraz y oportuna.

Dispone esa norma que la Ciudad ejerce el poder de policía en materia de consumo de todos los bienes y servicios comercializados en ella. Asimismo, y siempre dentro ámbito de lo probable que resulta inherente a la consideración de toda medida cautelar, también corresponde señalar la posibilidad de que la actividad desplegada por UBER podría estar en colisión con el artículo 6.1.74 de la Sección 6, Capítulo I de la ley n° 451 “Régimen de Faltas”, entre otras normas.

VI. Por otro lado, es necesario recordar que la Ciudad desarrolla en forma indelegable una política de planeamiento y gestión del ambiente urbano integrada a las políticas de desarrollo económico, social y cultural, que contemple su inserción en el área metropolitana. Instrumenta un proceso de ordenamiento territorial y ambiental participativo y permanente que promueve la seguridad vial (cfr. art. 27, inc. 9, CCABA) y que dentro de los órganos de control porteños el constituyente creó el “Ente Único Regulador de los Servicios Públicos de la Ciudad”, para ejercer el control, seguimiento y resguardo de la calidad de los servicios públicos cuya prestación o fiscalización se realice por la administración central y descentralizada o por terceros para la defensa y protección de los derechos de sus usuarios y consumidores, de la competencia y del medio ambiente, velando por la observancia de las leyes que se dicten al respecto (cfr. art. 138, CCABA). Las cuestiones expuestas hasta aquí exhiben suficientes elementos para estimar que se encuentran reunidos los requisitos de verosimilitud en los derechos de incidencia colectiva cuya tutela se solicita y, de peligro en la demora derivado de no adoptar una resolución temprana que preserve cautelarmente la eficacia del proceso ante la presunción de actos en ciernes que podrían afectar aquellos derechos. El artículo 177 del Código Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires establece que: “Las medidas cautelares son todas aquellas que tienen por objeto garantizar los efectos del proceso, incluso aquéllas de contenido positivo y la suspensión de la ejecución del acto administrativo impugnado, o del hecho o contrato implicado en este, aunque lo peticionado coincida con el objeto sustancial de la acción promovida”. Y que: “Quien tuviere fundado motivo para temer que durante el tiempo anterior al reconocimiento judicial de su derecho, éste pudiese sufrir un perjuicio inminente o irreparable puede solicitar medidas urgentes...”. La norma despeja cualquier duda sobre la posibilidad de establecer medidas cautelares innovativas y anticipos de tutela jurisdiccional. Los aspectos analizados de la causa pueden subsumir se en las previsiones de la norma precedentemente transcrita. Por otra parte, no considero aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 15 de la ley n° 2 145 por dos razones. La primera es que, al reconducirse la vía del amparo hacia un proceso de conocimiento pleno, el mencionado artículo no resulta aplicable ya que es una norma específica para el amparo. En segundo lugar, las medidas de índole cautelar que habré de disponer no interfieren con ningún servicio público ni perjudicarían ninguna función esencial de la Administración -lo que se halla corroborado por las declaraciones del Secretario de Transporte- y son las más aptas para asegurar provisionalmente el cumplimiento de una eventual sentencia estimatoria.

VII. Por último, habré de desestimar la petición cautelar destinada a que se disponga inmediatamente las medidas necesarias para ordenar el cese de la publicación de las aplicaciones para celulares móviles ofrecidas por la empresa UBER

B.V. o UBER TECHNOLOGIES INC., por resultar inconducentes, carecer de argumentos que sustenten su procedibilidad y por la eventual invasión de potestades de otras jurisdicciones. Sin perjuicio de ello, en atención a que pueden encontrarse comprometidas materias vinculadas con poder de policía local relativas a la seguridad del transporte, la percepción de tributos y la protección de usuarios y consumidores, solicitaré informes a la

Inspección General de Justicia relativas a la empresa conocida como UBER. (cfr. lo dispuesto en el art. 144 del Código Civil y Comercial y los arts. 118 y concordantes de la ley n° 19.550).

VIII. En atención a la clase de proceso y por estar la cuestión vinculada con consumidores y usuarios, estableceré como contracautela, la juratoria, entendiendo que ella se halla implícitamente otorgada con las solicitud de la medida, toda vez que no cabe presumir otra cosa que no sea la buena fe de quien reclama justicia y la intención de no causar un daño injusto a otro.

Por lo expuesto, RESUELVO:

1) Ordenar al GCBA que de modo inmediato arbitre las medidas necesarias para suspender cualquier actividad que desarrolle la empresa UBER B.V. o UBER TECHNOLOGIES INC. o cualquier sociedad bajo ese nombre, razón social y tipo de actividad descripta en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires hasta tanto se dicte sentencia definitiva o se presente la hipótesis prevista en el art. 182 del CCAyT, debiendo informar en manera circunstanciada a este Juzgado, dentro del plazo de cinco (5) días, las medidas adoptadas.

2) Tener por prestada la contracautela juratoria.

3) Desestimar la petición cautelar mencionada en el considerando VII.

4) Librar oficios a: i) la Agencia Gubernamental de Control para que informe si la empresa conocida mundialmente como UBER ha presentado algún pedido de habilitación para el servicio de transporte público de pasajeros y, en caso afirmativo, informe desde qué fecha y remita los antecedentes administrativos o copia certificada de los mismos. ii) A la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos para que indique si la empresa conocida mundialmente como UBER, cualquiera fuera su razón social, está registrada como contribuyente, desde qué fecha y cuál es su domicilio fiscal. iii) A la Secretaría de Transporte del GCBA, para que informe si la empresa conocida como UBER realizó alguna presentación para actuar en el rubro de transporte de pasajeros y, en su caso, remita las correspondientes actuaciones o copia certificada de éstas. En razón del carácter cautelar de las medidas, los oficios deberán ser contestados en el plazo de cinco (5) días, bajo apercibimiento de aplicar astreintes a los funcionarios responsables o a quienes los reemplacen legalmente en caso de vacancia o licencia (cfr. art. 30, CCAyT). Oficiése, quedando la confección y diligenciamiento a cargo de la parte actora.

5) Notifíquese la presente resolución al Sr. Jefe de Gobierno, al Secretario de Transporte, al Ministro de Justicia y Seguridad y a la Procuración General de la Ciudad.

6) Notifíquese la existencia del presente proceso y la presente resolución al "Ente Único Regulador de Servicios Públicos", a sus efectos.

7) Librar oficio, por Secretaría, a la Inspección General de Justicia para que informe si la empresa conocida mundialmente como UBER ha cumplido con las previsiones del art. 118 y concordantes de la ley n° 19.550 y, en su caso, brinde información circunstanciada sobre su domicilio en la República, composición de sus directores, representación legal y alcance de su objeto social.

8) Intimar a la actora para que en el plazo de diez (10) días adecue su demanda, bajo apercibimiento de ordenar el archivo de las actuaciones.

Regístrese y notifíquese a la actora, por Secretaría, a tal fin designese oficial notificador ad hoc al agente Sebastián Matías Escalante Echagüe (DNI 32.342.678) para diligenciar la cédula en cuestión.

## 7. Bibliografía

Asiain, Jorge H. Comercio electrónico y operaciones internacionales. Recuperado de: [http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20110807085837901.html?k=comercio electrónico](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20110807085837901.html?k=comercio%20electr%C3%B3nico)

<https://www.economia.gob.ar/download/comercio/electronico/informe2/anexo3.pdf>

[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/foro\\_fiscal/Foro21\\_2015.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/foro_fiscal/Foro21_2015.pdf)

Ribet, María de las M. - Yemma, Juan C. *LA IMPOSICIÓN Y EL COMERCIO ELECTRÓNICO (EL E-COMMERCE)* Recuperado de: [http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20110807085839620.html?k=comercio electrónico](http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20110807085839620.html?k=comercio%20electr%C3%B3nico)

Jerónimo Calvo Buezas, El concepto de establecimiento permanente y el comercio electrónico. Recuperado de: [http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos\\_formacion/06\\_2008/Colab\\_17\\_08.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/cuadernos_formacion/06_2008/Colab_17_08.pdf)

Carlos Garcia, Olicas Jimenez, EL CONCEPTO TRIBUTARIO DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. Recuperado de: <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3213/documento/art29.pdf>

Conduce con Uber en Buenos Aires. Recuperado de: <https://www.uber.com/a/join?exp=70801c>

Brian O'Keefe, Marty Jones. How Uber plays the tax shell game. Recuperado de: <http://fortune.com/2015/10/22/uber-tax-shell/>

Pablo Gutiérrez. El otro lado de Uber: de la estrategia para pagar menos impuestos a los problemas con los conductores. Recuperado de: <http://www.lanacion.com.ar/1889293-el-otro-lado-de-uber-la-estrategia-para-pagar-menos-impuestos-y-los-problemas-de-seguridad>

<http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/04/Accion1-EY.pdf>

Digital Economy. Recuperado de: <https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf>

Comercio electrónico y BEPS. Recuperado de: <http://dernegocios.uexternado.edu.co/comercio-electronico/accion-1-de-beps-como-afrontar-los-desafios-tributarios-que-supone-la-economia-digital/>

BEPS por OCDE. Recuperado de: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

BEPS. Recuperado de: <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>

Beps y fiscalidad internacional. Recuperado de:

<http://www.expansion.com/blogs/garrigues/2013/09/06/beps-y-fiscalidad-internacional.html>

Beps. Recuperado de: <http://www.elmostrador.cl/mercados/2016/12/05/normas-beps-una-nueva-cortapisa-a-la-elusion-de-impuestos/>

*-OCDE (2013), Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, OECD Publishing.*

Beps y la Evasión fiscal. Recuperado de: <http://economipedia.com/actual/beps-el-freno-a-la-evasion-fiscal-de-las-multinacionales.html>

<https://www.cronista.com/economiapolitica/Se-firmo-el-acuerdo-de-la-OCDE-contra-la-evasion-tributaria-20170608-0006.html>

<http://ctxt.es/es/20151125/Politica/3161/proyecto-BEPS-evasion-fiscal-multinacionales-OCDE-propiedad-intelectual-paraisos-fiscales-regulacion-financiera.htm>

<https://www.youtube.com/watch?v=dVRVflz9c64> - News conference - Launch of the 2015 BEPS Package

<http://www.oecd.org/newsroom/la-ocde-presenta-los-resultados-del-proyecto-beps-de-la-ocde-y-el-g20-para-su-discusion-en-la-reunion-de-los-ministros-de-finanzas-del-g20.htm>

-Editorial Errepar: "EL PLAN DE ACCIÓN BEPS DE LA OCDE Y LA DOBLE RESIDENCIA DE LAS PERSONAS" JURÍDICAS - Asorey, Rubén O.

Establecimiento permanente. Recuperado de: <http://www.millenniumdipr.com/ba-42-establecimiento-permanente-y-economia-digital-especial-referencia-a-las-empresas-intermediadoras-en-el-ambito-del-turismo-colaborativo>

Borrador de la Reforma tributaria en impuesto a las ganancias (2017) <https://docs.google.com/viewerng/viewer?url=http://www.iprofesional.com/adjuntos/pdf/2017/11/450091.pdf>

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires Bases y lineamientos generales para una futura Reforma Tributaria. (2015) Recuperado de: <http://www.senado.gov.ar/upload/18185.pdf>

Dujovne, Nicolás (2017) Presentación de la Reforma tributaria <https://www.youtube.com/watch?v=2008OGlipRw> 03 de Noviembre, 2017

Gilardo, Hernan (2017) Reforma tributaria. Recuperado de: <http://www.iprofesional.com/notas/258161-afip-renta-financiera-reforma-tributaria-alberto-abad-Que-dice-el-borrador-del-proyecto-de-reforma-tributaria-sobre-renta-financiera-autonomos-e-inmuebles>

Jornada de Reforma Tributaria (2017) <https://www.youtube.com/watch?v=nKCEFQi0jDA> 8 de Noviembre, 2017

Rafele, Esteban (2017) "La reforma tributaria incluirá el impuesto a las plataformas digitales" [https://tn.com.ar/economia/la-reforma-tributaria-incluire-el-impuesto-netflix-y-otras-plataformas-virtuales\\_809278](https://tn.com.ar/economia/la-reforma-tributaria-incluire-el-impuesto-netflix-y-otras-plataformas-virtuales_809278)

**Vázquez, Juan Manuel (2017). Plataformas digitales en la mira**  
[http://www.iprofesional.com/notas/252587-afip-impuestos-reforma-tributaria-alberto-abad-Plataformas-digitales-en-la-mira-Que-alternativas-tiene-la-AFIP-para-gravar-Netflix-y-Spotify?page\\_y=1742](http://www.iprofesional.com/notas/252587-afip-impuestos-reforma-tributaria-alberto-abad-Plataformas-digitales-en-la-mira-Que-alternativas-tiene-la-AFIP-para-gravar-Netflix-y-Spotify?page_y=1742)

Reforma tributaria. Recuperado por: [https://www.minhacienda.gob.ar/wp-content/uploads/2017/10/Comunicacion\\_reforma\\_tributaria\\_20171031\\_ND.pdf](https://www.minhacienda.gob.ar/wp-content/uploads/2017/10/Comunicacion_reforma_tributaria_20171031_ND.pdf)

Passarelli, Ezequiel (2017) La economía digital, el desafío fiscal inminente  
<http://www.consejo.org.ar/consejodigital/passarelli.html>

Semana (2017) ¿Cómo logró San Pablo regular a UBER? Recuperado de:  
<http://www.semana.com/tecnologia/articulo/sao-paulo-logro-regular-uber/494519>, 19 de noviembre de 2017

Df es la primera ciudad que regula uber en América Latina (2017), Recuperado de:  
[https://elpais.com/internacional/2015/07/16/actualidad/1437073257\\_032569.html](https://elpais.com/internacional/2015/07/16/actualidad/1437073257_032569.html).

Uber Pagaría 1, 6 pesos a ciudad de México por unidad (2017). Recuperado de:  
<http://www.elfinanciero.com.mx/tech/ciudad-de-mexico-regulara-a-uber-con-permisos-y-aportes-a-fondo-de-transporte.html>.

Así quedaron regulados Uber y Cabify en la ciudad de México (2017). Recuperado de:  
<http://www.vertigopolitico.com/articulo/33819/Asi-que-daron-regulados-Uber-y-Cabify-en-la-Ciudad-de-Mexico>

Proyecto de Ley que regula a Uber y Cabify (2017). Recuperado de:  
[https://es.scribd.com/document/328958948/Proyecto-de-ley-que-regula-a-Uber-y-Cabify#from\\_embed](https://es.scribd.com/document/328958948/Proyecto-de-ley-que-regula-a-Uber-y-Cabify#from_embed)

Aplicaciones para taxi: Esta es la situación en otros países (2017). Recuperado de:  
<http://rpp.pe/mundo/latinoamerica/infografia-aplicaciones-para-taxi-esta-es-la-situacion-en-otros-paises-noticia-1070938>

Uber se queda: lo que la nueva regulación nos dice del GDF (2017). Recuperado de:  
<https://labrujula.nexos.com.mx/?p=455>

Uber: los cinco países en donde genero más polémicas (2017). Recuperado de:  
<http://www.lanacion.com.ar/1884375-uber-los-cinco-paises-donde-genero-mas-polemica>

Francia demanda a los responsables de Uber para Europa (2017). Recuperado de: [https://tn.com.ar/tecno/f5/francia-demanda-a-los-responsables-de-uber-para-europa\\_599568](https://tn.com.ar/tecno/f5/francia-demanda-a-los-responsables-de-uber-para-europa_599568)

La justicia Francesa impone una nueva multa a Uber pop (2017). Recuperado de: [https://elpais.com/economia/2016/06/09/actualidad/1465476906\\_472167.html](https://elpais.com/economia/2016/06/09/actualidad/1465476906_472167.html)

Uber condenada en Francia a pagar 1,2 millones de Euros a una asociación de taxis (2017). Recuperado de: <http://www.20minutos.es/noticia/2861313/0/uber-condenada-francia-pagar-asociacion-taxistas/>

Uber será investigado en estados Unidos por posible caso de corrupción. (2017). Recuperado de: <http://www.france24.com/es/20170919-uber-estados-unidos-corrupcion>.

Ordenan suspender la actividad de Uber (2017). Recuperado de: <http://www.ijudicial.gob.ar/2016/ordenan-suspender-la-actividad-de-uber/>