



“Tributación de servicios tecnológicos en  
Argentina,  
Reforma Ley 27.430”

TRABAJO DE INVESTIGACION FINAL  
Contador Público

Tutores:

- Boquin, Paula Mariana.
- Perrella, Diego Alejandro

Autores:

- |                                    |            |
|------------------------------------|------------|
| • Aredison, Federico Emanuel       | LU 1022495 |
| • Arrignon Aller, Patricio Alberto | LU 1046695 |
| • Iudice, Federico Augusto         | LU 1011640 |
| • Miguez, Fernando Hernan          | LU 112603  |
| • Pérez Brea, María Gracia         | LU 134533  |

FECHA: 28 de mayo de 2018

## ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	2
1.1. RESUMEN EJECUTIVO	2
1.2. ABSTRACT	3
1.3. PLANTEO DEL PROBLEMA	4
1.4. OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS	5
2. MARCO TEÓRICO	6
2.1 REGULACIÓN DE IMPORTACIÓN DE SERVICIOS TECNOLÓGICOS	6
2.1.1 EN EL MUNDO	6
2.1.2 EN ARGENTINA	8
2.2 TRIBUTACIÓN DE EMPRESAS IMPORTADORAS DE SERVICIOS TECNOLÓGICOS ANTES DE LA REFORMA	8
2.2.1 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	8
2.2.2 INGRESOS BRUTOS	13
2.2.3 IMPUESTO A LAS GANANCIAS	17
2.3. REFORMA TRIBUTARIA (LEY 27.430)	18
3. DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN	21
3.1 DESCRIPCIÓN DE LAS EMPRESAS IMPORTADORAS DE SERVICIOS	21
3.1.1 HISTORIA	21
3.1.2 OPERATORIA DEL NEGOCIO	27
3.1.3 CAMBIO DE PRECIO	32
3.1.3 COMPARACIÓN TRIBUTARIA CON OTROS PAÍSES	35
3.2 CONTEXTO TRIBUTARIO ANTES Y DESPUÉS DE LA REFORMA	38
4. CONCLUSIONES	42
5. BIBLIOGRAFÍA	44
6. ANEXOS	46

# **1. INTRODUCCIÓN**

## **1.1. RESUMEN EJECUTIVO**

El presente trabajo de investigación está orientado a analizar la tributación de empresas extranjeras prestadoras de servicios digitales en Argentina, antes y después de la reforma tributaria (ley 27.430).

Se desarrolla teniendo en cuenta los mecanismos actuales de tributación que llevan a cabo empresas como Netflix, Spotify y Airbnb, donde se comparará el efecto de la reciente norma implementada en Argentina con las normas sancionadas en otros países, tales como Colombia, Uruguay y España.

Las conclusiones obtenidas en esta investigación brindarán un conocimiento general acerca del impacto de la reforma en los servicios tecnológicos importados.

Palabras Claves: Ley 27.430

## **1.2. ABSTRACT**

The following research work aims to analyse the taxation of the foreign digital services providers businesses in Argentina, before and after the tax reform (law 27.430).

It develops considering the current mechanisms of taxing that businesses like Netflix, Spotify and Airbnb apply, where it will be compared the effect of the recent regulations implemented in Argentina with the sanctioned laws in other countries like Colombia, Uruguay and Spain.

The conclusions reached by this investigation will bring a general knowledge about the impact of the reform on imported technology services.

Key words: Law 27.430

### **1.3. PLANTEO DEL PROBLEMA**

En los últimos años la demanda de servicios tecnológicos se ha incrementado notoriamente a nivel global. Esto llevó a muchos países a intentar legitimar la actividad dentro de las leyes tributarias, a pesar de la dificultad de los entes recaudadores para adecuar los sistemas tributarios a empresas que no tienen personería jurídica, ni cuentan con oficinas físicas en el país. La deficiencia en las leyes para grabar estas actividades fue la causa de que muchas economías sufrieran desequilibrios presupuestarios. Para comprender la importancia de este sector, es importante mencionar que más del 22% del PBI mundial es atribuido al intercambio de bienes y servicios digitales, mientras que en Argentina representa el 2% de su PBI.

Argentina, sumándose al lineamiento mundial, llevó a cabo una reforma tributaria (Ley 27.430) a implementarse en 2018 que grava los servicios digitales prestados por residentes del exterior, cuando su utilización sea en el país por consumidores finales.

## **1.4. OBJETIVOS GENERALES Y ESPECÍFICOS**

### **OBJETIVO GENERAL**

- Analizar la tributación de las empresas prestadoras de servicios digitales del exterior en Argentina, antes y después de la reforma.

### **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Conocer los mecanismos actuales de tributación de las siguientes empresas Netflix, Spotify, Airbnb en Argentina.
- Comparar la reciente norma en Argentina y las normas sancionadas en otros países como Colombia, Uruguay y España.

## **2. MARCO TEÓRICO**

### **2.1 REGULACIÓN DE IMPORTACIÓN DE SERVICIOS TECNOLÓGICOS**

#### **2.1.1 EN EL MUNDO**

La Organización Mundial del Comercio (en adelante OMC) es la única organización internacional que se ocupa de las normas que rigen el comercio a nivel global.

El acuerdo de la OMC sobre propiedad intelectual consiste básicamente en una serie de normas que rigen el comercio y las inversiones en la esfera de las ideas y de la creatividad. Esas normas establecen cómo se deben proteger en los intercambios comerciales el derecho de autor, las patentes, las marcas de fábrica o comercio, las indicaciones geográficas utilizadas para identificar a los productos, los dibujos y modelos industriales, los esquemas de trazado de los circuitos integrados y la información no divulgada, tales como los secretos comerciales, aspectos conocidos como “propiedad intelectual”.

Por otra parte, cabe aclarar que el derecho de autor es territorial por naturaleza, es decir, que la protección en virtud de una ley de derecho de autor determinada sólo tendrá efecto en el país donde se aplica esa ley.

Para contar con un sistema uniforme de protección, se concertó el primer acuerdo internacional de protección de los derechos de los autores que fue adoptado el 9 de septiembre de 1886, en Berna, Suiza: el Convenio de Berna para la protección de las obras literarias y artísticas.

El texto de 1886 del Convenio ha sido revisado varias veces a fin de tener en cuenta los cambios fundamentales en las formas de creación, utilización y difusión de las obras literarias y artísticas que han tenido lugar con el correr de los años y que, en su mayoría, fueron el resultado de la evolución tecnológica.

Teniendo en cuenta este marco regulatorio podemos decir que parte del tratamiento que se le da a las plataformas de servicios tecnológicos, como producto final, se relaciona con el derecho de propiedad intelectual. Ya sea una plataforma de

reproducción musical (Spotify), de reproducción de películas y series (Netflix) o una plataforma de alquiler de propiedades transitoria (Airbnb).

Como servicio tecnológico se entiende que, *“Es un servicio que se presta de manera online al usuario y que éste sólo puede utilizar a través de un dispositivo digital (computadora, teléfono inteligente, tablet, etc.)”* Sebastián Pendino

A raíz del surgimiento de estos negocios a nivel global, la Organización para la Cooperación y el desarrollo Económico (en adelante a OCDE) presentó en el periodo 2013-2015, una serie de medidas con el fin de proponer reformas posibles para la normativa tributaria internacional, tituladas como “Proyecto de lucha para la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios” (en adelante BEPS, sus siglas en inglés), donde se proponen algunos lineamientos para evitar que las empresas se aprovechen de los vacíos legales con el fin de eludir impuestos.

Según la OCDE, las BEPS se traduce en pérdidas globales de recaudación en el ámbito del impuesto que recae sobre sociedades de entre un 4% a un 10%, lo cual se reflejaba entre 100 mil a 240 mil millones de dólares anuales.

Se han implementado algunos cambios a través de un catálogo de medidas que propuso el comité de fiscalidad de la OCDE. Informes que se están exigiendo, país por país, en los cuales este tipo de empresas deben explicar dónde están domiciliadas, el volumen de operaciones que realizan en un país, el número de trabajadores, el número de activos o su capital. Se exigirá en la UE y fuera, en los países que forman parte de la OCDE.

Otro de los lineamientos establecidos en el plan de acción BEPS, es que se tribute donde está ubicado el consumidor de los servicios tecnológicos, pero no se puede forzar a los países a hacerlo, cada país tiene que legislar al respecto.



Algunos de los países que ya se encuentran legislando o han avanzado en el tema son: Argentina, Australia, Corea del Sur, Emiratos Árabes, Estados Unidos, Japón, Noruega, Nueva Zelanda, Rusia, Suiza, Unión Europea, entre otros.

Noruega fue el primer país del mundo en aprobar una ley de impuestos al consumo sobre productos y servicios digitales.

### **2.1.2 EN ARGENTINA**

El Código de Comercio argentino, utilizado hasta el año 2015, ha sido expresamente derogado por la ley 26.994, que sanciona el nuevo Código Civil y Comercial de la Nación.

El comercio electrónico no está regulado de forma directa en el nuevo Código Civil y Comercial, pero este cuerpo normativo incorpora diversos aspectos que tienen que ver con el relacionamiento comercial por medios informáticos, electrónicos y/o telemáticos.

Según Carlos Molina Sandoval, especialista en derecho civil y societario, el e-commerce queda incluido en una categoría llamada Contratos Celebrados a Distancia (artículos 1.104 a 1.112), los cuales se celebran sin la presencia física de las partes. Para ello se utilizan medios postales, electrónicos, telecomunicaciones, y servicios de radio, televisión o prensa.

## **2.2 TRIBUTACIÓN DE EMPRESAS IMPORTADORAS DE SERVICIOS TECNOLÓGICOS ANTES DE LA REFORMA**

### **2.2.1 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

#### **OBJETO**

La ley de Impuesto al valor agregado (en adelante IVA) define en su artículo 1º, inciso d) que estarán alcanzadas por este impuesto:

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

## **SUJETO**

En el artículo 4º inc. G establece que serán sujetos pasivos, quienes sean prestatarios en los casos previstos en el inc. D del artículo 1º.

Sobre este tema el autor Enrico, Federico y Rodríguez Use, Guillermo dicen “Al no poder someter al tributo directamente a los prestadores del exterior, establece una responsabilidad sustituta sobre los prestatarios del país. Al respecto, coincidimos con Hugo Kaplan ‘*La sustitución es propia, por lo tanto el prestador queda gravado, aun cuando el prestatario no declare ni ingrese el impuesto*’”.

## **PERFECCIONAMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE**

Con respecto al art 5 inc. h) la ley establece

*“... en el caso de las prestaciones a que se refiere el inc. d) del artículo 1º, en el momento que se termina la prestación o en el del pago total o parcial del precio, el que fuera anterior..”*

## **BASE IMPONIBLE**

En cuanto a la BI, el artículo 10 de la ley enuncia que:

*“el precio neto de la venta de la locación o de la prestación de servicios, será el que resulte de la factura o documento equivalente extendido por los obligados al ingreso del impuesto, neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo a las costumbres de plaza. En caso de efectuarse descuentos posteriores, estos serán*

*considerados según lo dispuesto en el art 12. Cuando no exista factura o documento equivalente, o ellos no expresen el valor corriente en plaza, se presumirá que este es el valor computable, salvo prueba en contrario”.*

## **ALÍCUOTA**

Será la correspondiente al tipo de servicio que haya prestado el sujeto del exterior, que es en principio el 21%.

## **CON RESPECTO A SU INGRESO, LAS NORMAS REGLAMENTAN LO SIGUIENTE:**

Aspecto temporal:

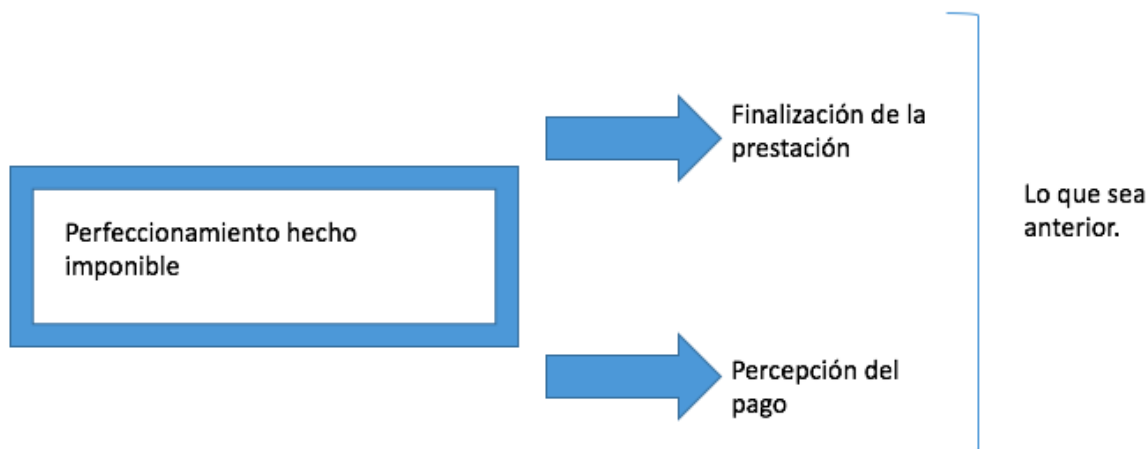
*Se ingresará “...dentro de los 10 días hábiles administrativos siguientes a la fecha del perfeccionamiento de cada uno de aquellos hechos, conforme a lo dispuesto por el inc h) del artículo 5º de la citada ley”.*

Intermediarios:

El artículo 4º y 5º disponen que las entidades financieras que intervengan en la prestación de servicios financieros, vinculados con la importación de servicios, deberán cobrar al prestatario, el impuesto correspondiente. Esto será así siempre y cuando el prestatario no lo haya ingresado con anterioridad.

Cómputo del crédito fiscal:

El art 7 regla que el impuesto ingresado será computable para el prestatario, en la declaración jurada inmediata siguiente al periodo en el cual se produjo el PHI.



---

Con respecto a servicios continuos debe considerarse que PHI se da con la finalización de cada mes calendario por lo cual será necesario efectuar una fecha de corte mensual.

Acorde al criterio general para el devengamiento del débito fiscal de un hecho imponible perfeccionado, es la terminación de la prestación o ejecución, o de la percepción total o parcial del precio, lo que fuera anterior, salvo que por la modalidad de la prestación deba considerarse que se trata de un servicio continuo, en este caso la obligación nace con la finalización de cada mes calendario según lo dispuesto por el artículo 21 D.R.L.I.V.A.

## **CRITERIO DEL PAÍS DE DESTINO IVA**

Debido a la adopción por parte de la Argentina del criterio “país de destino”, implicó que en definitiva terminen las importaciones siendo gravadas en el IVA en el consumo interno, no solo de bienes sino también de servicios. A la inversa, esto trae aparejado que el precio de aquellos bienes o servicios que se exportan, no se encuentren incididos por el referido gravamen. Al respecto tenemos que: “de esta forma, la ley argentina cumple lo acordado por la Organización Mundial del

Comercio en cuanto a no trasladar al exterior, por el mecanismo de los precios, sus impuestos indirectos”.

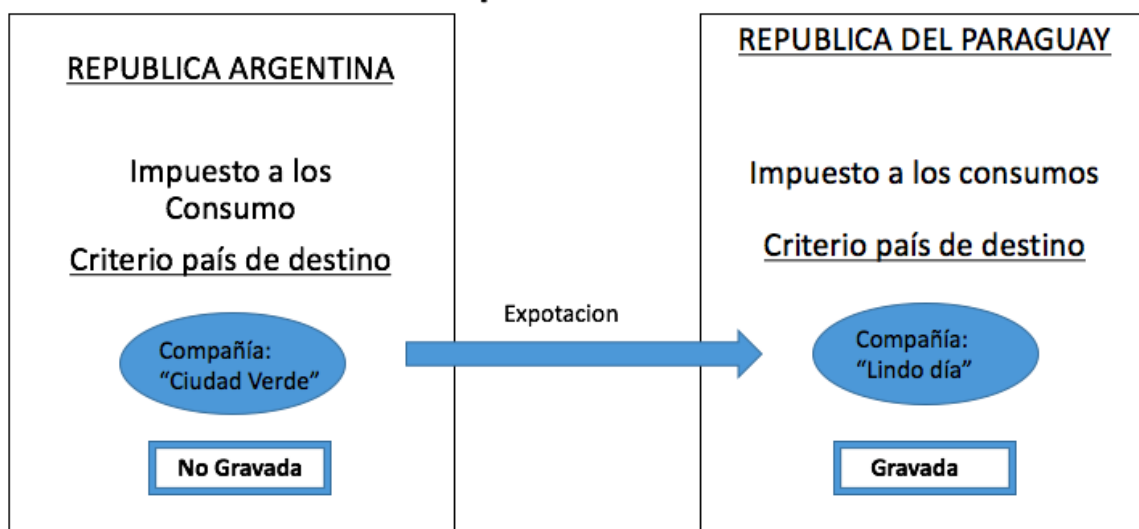
La neutralización de los efectos del IVA para los bienes y servicios que se exporten, es una aplicación del “criterio país de destino”, por lo cual se armonizan las potestades tributarias de los distintos países, aceptando que el país donde se consume, sea el que grave dicho consumo.

En consecuencia, en la Argentina al adoptar el método “país de destino”, se grava las importaciones y exime a las exportaciones.

En definitiva, el criterio de país de destino es un método para evitar la doble imposición internacional. De esta manera, tanto bienes y servicios quedarán solo gravados en el país de destino.

A continuación se ejemplifica con el siguiente esquema,

## Exportación



Entonces si suponemos que nuestro país aplica el criterio de país de origen, tendríamos que los bienes exportados quedarían gravados en ambos países, es por esta razón que las naciones han consensuado la aplicación de un criterio en común, siendo en el país de destino el que ha tenido mayor consenso.

## **2.2.2 INGRESOS BRUTOS**

### **OBJETO**

Se establece que el hecho imponible está dado en el ejercicio habitual con fin de lucro dentro de las respectivas jurisdicciones provinciales de actividades comerciales, industriales, de servicios, entre otras.

Sin embargo algunas provincias establecen que se encuentra gravada la actividad ejercida a título gratuito, como las cooperativas, asociaciones, etc.

Todo tributo grava alguna de las manifestaciones de capacidad contributiva que se revelan a través de la renta, el patrimonio y el consumo.

En este marco se define como característica principal del objeto de este tributo: el consumo.

Otras características son:

- Local, provincial
- Indirecto
- Plurifásico
- Acumulativo

### **SUJETO**

Los sujetos pasivos del impuesto son todos aquellos que realicen una o varias actividades en la jurisdicción provincial con fin de lucro, o a título oneroso según el caso. Son sujetos tanto las personas físicas como las jurídicas, así como también aquellas que sin tener personería jurídica realizan las referidas actividades.

### **NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE**

Por ser un impuesto local se debe tener en cuenta al momento de analizar el hecho imponible, el Código Fiscal de cada jurisdicción.

La Provincia de Buenos Aires, fue la primera jurisdicción en dictar su propio código, que fue tomado como base para las demás jurisdicciones.

En este se establece en art 201, que los IIBB se deben imputar al período fiscal en que éstos se devenguen. Respecto a la prestación de servicios determina, que el hecho imponible se perfecciona en el momento de su facturación o finalización total o parcial, de ejecución o prestación pactada, el que fuese anterior. Salvo que las mismas sean efectuadas sobre bienes o mediante su entrega en cuyo caso el gravamen se devengará desde el momento de la entrega de tales bienes.

Es decir, que el hecho imponible se perfeccionará cuando se genere el derecho a la contraprestación (incluyendo a las transacciones efectuadas por medios electrónicos, de comunicación y/o de telecomunicación).

Bajo este mismo lineamiento lo trata el Código Fiscal de la Ciudad de Buenos Aires en el art. 167 y la mayoría de los Códigos Fiscales Provinciales.

Profundizando en el tema de análisis importación de servicios, aquellos que se llevan a cabo en el exterior y cuya utilización o explotación efectiva se realiza en el país, no tienen efecto los IIBB. Ya que no permite el cómputo de pago a cuenta del impuesto pagado en la etapa anterior.

Según Juan Pablo López Bukovac “Esto es así porque la base imponible del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (en adelante ISIB) viene dada por los ingresos brutos devengados en el período fiscal de que se trate. (..) Lo que se grava es el valor de las ventas efectuadas (que serían los "ingresos"). Consecuentemente, en nada influyen las compras (que serían los "costos" o "gastos") para la determinación de la obligación del sujeto pasivo por el ISIB.”

Juan Pablo agrega “cabe distinguirlo del caso del IVA, donde las compras "sí interesan", dado que son fuente de crédito fiscal.”

Desde el punto de vista del consumidor final, Juan Pablo cierra su comentario diciendo “Yendo en específico al caso de las importaciones de servicios en el ISIB, nótese que se trata de un "tipo especial de compra" (es una compra efectuada a un sujeto del exterior, por decirlo de algún modo), con lo cual están del lado de los "gastos" o "costos", y no son "ingresos". Por eso es que se concluye de la misma

forma que respecto de las compras en general: no afectan la determinación del impuesto.”

Si se analiza desde el punto de vista de la empresa prestadora del servicio que se importa, al considerarse un “ingreso” la venta que realiza en el país, debería encuadrarse dentro de los sujetos pasivos del ISIB.

Es por ello que la Ciudad Autónoma de Buenos Aires dictó la Resolución N° 593/14, por la cual establece, en su artículo 1º un “Régimen de Retención del Impuesto Sobre los Ingresos Brutos respecto de la contratación de servicios de suscripción online para acceder a películas, TV y otros tipos de entretenimiento audiovisual (“películas y series”) que se transmiten por Internet a televisores, computadoras y otros dispositivos conectados a Internet como así también por la suscripción para comprar y/o alquilar contenidos digitales relacionados con música, juegos, videos, o similares.”

La retención estaría a cargo del intermediario, es decir las empresas de las tarjetas de crédito o débito que intervengan en la compra – comenta Rodolfo Maria Peralta.

Finalmente, a fines de enero de 2015 a través de la resolución 26 se suspendió la entrada en vigencia hasta tanto:

- i) se implemente un sistema de información que permita concluir con la dificultad de determinar qué bienes y servicios adquiridos o contratados con tarjetas de créditos locales, son efectivamente consumidos en el ámbitos de la ciudad de Buenos Aires y cuáles no.
- ii) los sujetos del exterior que realizan actividades y cuyos servicios se consumen en jurisdicción de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se inscriban, declaren y tributen en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en el marco de la legislación de la Ciudad.



La problemática está dada por:

- Al intentar recaudar el impuesto a los ingresos brutos reteniendo en la fuente sobre venta de servicios digitales, el destinatario del pago no cuenta con un CUIT, ya que éste es extranjero, y no está dado de alta como contribuyente de impuestos provinciales en la Argentina.
- Dificultad en distinguir los servicios gravados por ingresos brutos de aquellos que no se encuentran alcanzados por el hecho imponible, sumado a la utilización de un intermediario en la cadena de pagos internacionales impide identificar la causa del pago, y así desvincula a la empresa que se busca gravar.

Según la ley la actividad debe gravarse por el lugar efectivo en el cual se presta, o en el lugar de recepción del bien digital, y no por el lugar de domicilio del prestador/vendedor. Debe primar el criterio de territorialidad en el cual, la fuente de la renta o el lugar de destino de los datos son el elemento vinculante primordial para definir la relación del hecho imponible con el sujeto pasivo. El problema que agrega la tecnológica sobre lo territorial es que los usuarios bien pueden trasladarse de una jurisdicción a otra mientras visualiza una película a través de un sistema de descarga y visualización en vivo, esto generaría un mismo hecho imponible simultáneo en diversas jurisdicciones.

Avanzando sobre el tema a partir de febrero 2015, el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires le impuso a las empresas extranjeras prestadoras de servicio digitales en el país, que hasta dicho momento no pagaban el impuesto por estar radicadas en el exterior, el ingreso como pago a cuenta del ISIB, un gravamen del 3% sobre el valor de compra de esos productos.

## **ELECCIÓN DEL MÉTODO PARA RECAUDAR EN CABA**

La Ciudad Autónoma de Buenos Aires optó por una percepción en la fuente y colocó esta carga en cabeza de las entidades emisoras de las tarjetas de crédito.

Estas últimas deberán distinguir los pagos relacionados con el comercio electrónico propio de contribuyentes domiciliados en el extranjero sin domicilio o establecimiento en la Argentina, y aplicar sobre estos montos la retención en concepto de pago único y definitivo. Por ser la primera jurisdicción en intentar gravar los servicios digitales no necesitó tener en cuenta la doble imposición interna.

### **2.2.3 IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

#### **OBJETO Y SUJETO**

Según la ley de impuesto a las ganancias (en adelante IG) en su art. 1º menciona que quedarán grabadas todas las ganancias obtenidas por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en la ley:

- Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V y normas complementarias de esta ley.

#### **BASE IMPONIBLE**

De acuerdo a lo indicado en el art. 13º de esta ley, se presume sin admitir prueba en contrario, que constituye ganancia neta de fuente argentina el cincuenta por ciento (50%) del precio pagado a los productores, distribuidores o intermediarios por la explotación en el país de películas extranjeras, transmisiones de radio y televisión emitidas desde el exterior y todo otro medio extranjero de proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.

Con respecto al artículo mencionado anteriormente, el pago a una empresa productora, distribuidora o intermediaria de contenidos audiovisuales que se explotan en el país genera una ganancia que se presume de fuente argentina.

## **2.3. REFORMA TRIBUTARIA (LEY 27.430)**

### **IVA**

Con la sanción de la Reforma Tributaria se establecieron las modificaciones en el IVA entre cuyos objetivos se destaca brindar mayor neutralidad al tributo gravando los servicios digitales prestados por residentes del exterior:

- El Impuesto será ingresado por el prestatario. De mediar un intermediario que intervenga en el pago, éste asumirá el carácter de agente de percepción.
- El impuesto deberá liquidarse y abonarse en la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos.
- La alícuota del impuesto será del 21% (veintiuno por ciento).
- El nacimiento del hecho imponible se da en el momento en que se finaliza la prestación o en el del pago total o parcial del precio por parte del prestatario, el que fuere anterior. (Art. 3)
- Estarán obligados a tributar aquellos que sean prestatarios en los casos previstos en el inciso e) del artículo 1º. (Art 4 inc i).

Con respecto al objeto del impuesto se agrega:

“Se entenderá por servicios digitales, cualquiera que sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, aquellos llevados a cabo a través de 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”. (Texto Ley de IVA Art. 1 inc. e - Reforma)

Enmarcando el hecho imponible se amplía el art 3º, que hace referencia a las “obras, prestaciones y locaciones de servicios gravadas” y se agrega el inc. 21) Apartado m), se detalla a continuación los puntos relacionados al presente trabajo de investigación:

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.
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 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.
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 cuando se trata de locaciones o prestaciones gravadas, quedan comprendidos los servicios

conexos o relacionados con ellos y las transferencias o cesiones del uso o goce de derechos de la propiedad intelectual, industrial o comercial, con exclusión de los derechos de autor de escritores y músicos. los servicios de subastas en línea.

## **IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

El impacto de la reforma tributaria en Ley de IG, amplía lo mencionado en el art. 13º y agrega “... *por la explotación en el país de películas extranjeras, transmisiones de radio y televisión emitidas desde el exterior y toda otra operación que implique la proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes y/o sonidos desde el exterior cualquiera fuera el medio utilizado.*”

## **SUPUESTOS DE TERRITORIALIDAD NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE**

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. Se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico.
  1. La dirección IP del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta SIM, conforme se especifica en el párrafo anterior.
  2. La dirección de facturación del cliente.
  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.

### **3. DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **3.1 DESCRIPCIÓN DE LAS EMPRESAS IMPORTADORAS DE SERVICIOS**

##### **3.1.1 HISTORIA**

###### **AIRBNB**

En 2008 dos amigos (Brian Chesky y Joe Gebbia) no podían pagar la renta del departamento donde estaban viviendo, entonces se plantearon poner colchones inflables en su living. Ofreciendo cama y desayuno, su meta era lograr cubrir los gastos de alquiler y sacar una pequeña diferencia de este emprendimiento.

A fines del mismo año, un tercer compañero se sumó a la aventura ofreciendo por las redes un servicio llamado “Air Bed & Breakfast”, logrando que miembros de la conferencia de diseño industrial “Industrial Designers Society of America” que no conseguían alojamiento, los contactaran. Este acontecimiento se considera su primer gran salto.

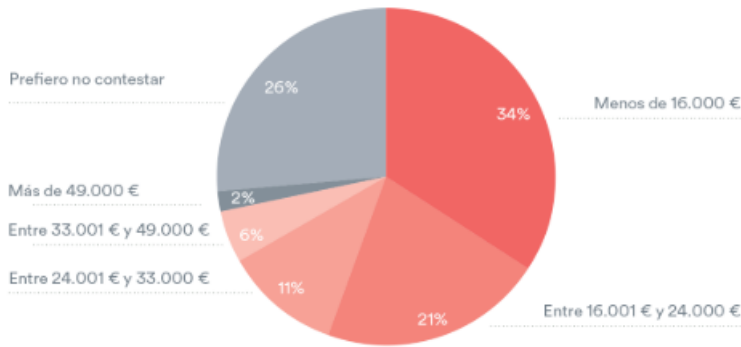
Con esos fondos lograron en el año 2009 viajar a Nueva York para aprender junto a usuarios de Y-Combinator (emprendedores) el armado de una pequeña empresa con un modelo rentable, permitiendo a nuevos usuarios ofrecer sus departamentos. De esta manera su página llegó a los 10.000 usuarios con 2.500 cheques constantes.

Ese mismo año acortaron el nombre a “Airbnb” y comenzaron a ofrecer no solo camas con desayuno sino que también oficinas y departamentos completos.

En 2010, con 15 empleados, la compañía había logrado llegar a los 7 millones de dólares de capital, con récords de hasta 700.000 reservas.

Para 2011 notaron que el 75% de las mismas se habían facturado fuera de los Estados Unidos.

## RENTA ANUAL



**Los anfitriones de Airbnb poseen niveles de ingresos muy diversos: una parte significativa de ellos se sitúa por debajo de la media anual.**



## NETFLIX

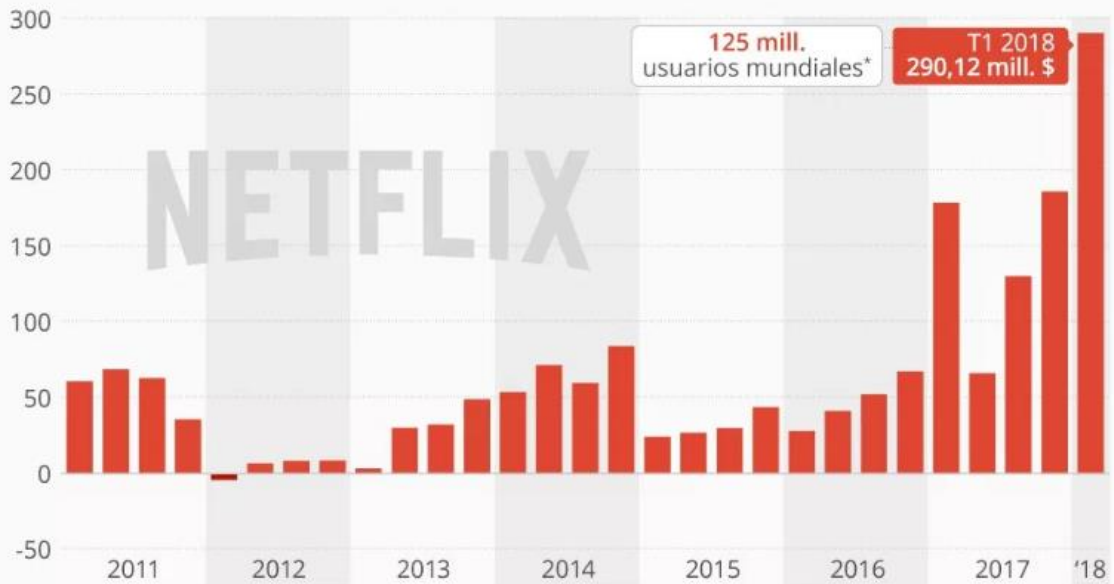
En el año 1997 Red Hastings y su ejecutivo de Software Mark Randolph confundan Kibble, una empresa que funciona como un videoclub online. Siguiendo los pasos de esta, crean Netflix en el 1998, que a diferencia de sus competidores, ofrecía un servicio donde los usuarios podían alquilar una serie ilimitada de películas realizando un abono mensual con una tarifa única y económica. A medida que fue avanzando,

creó una base de datos donde se les recomendaban películas a los usuarios de acuerdo a su historial de visitas, sus gustos y preferencias. En el 2002 Netflix sale a la bolsa, donde en ese momento tenía unos 600.000 suscriptores en Estados Unidos. Poco después Netflix aumenta su nivel de suscriptores a 4.2 millones y presenta su plataforma streaming que permite a los suscriptores ver series de televisión, películas y documentales en ordenadores personales. Durante el 2008, se asocia con empresas de electrónica para ofrecer streaming a través de dispositivos electrónicos conectados a internet. En ese momento, Netflix tenía asentada una amplia oferta de películas y series para todos los gustos, por lo tanto decide expandir su mercado y se lanza en Latinoamérica y el Caribe. Debido a esto, la empresa tiene un crecimiento rotundo, por lo tanto sigue expandiéndose hacia Europa. Unas de las claves del éxito de Netflix es que realiza su propia producción de películas y series además de tener las licencias de terceros, por lo tanto tiene una ventaja por sobre el resto de sus competidores. Hoy en día, Netflix se encuentra disponible en todo el mundo y además la plataforma de películas, series y documentales por internet supera las expectativas de crecimiento del primer trimestre del 2018 ganando 7 millones de nuevos usuarios y alcanza así los 125 millones en todo el mundo



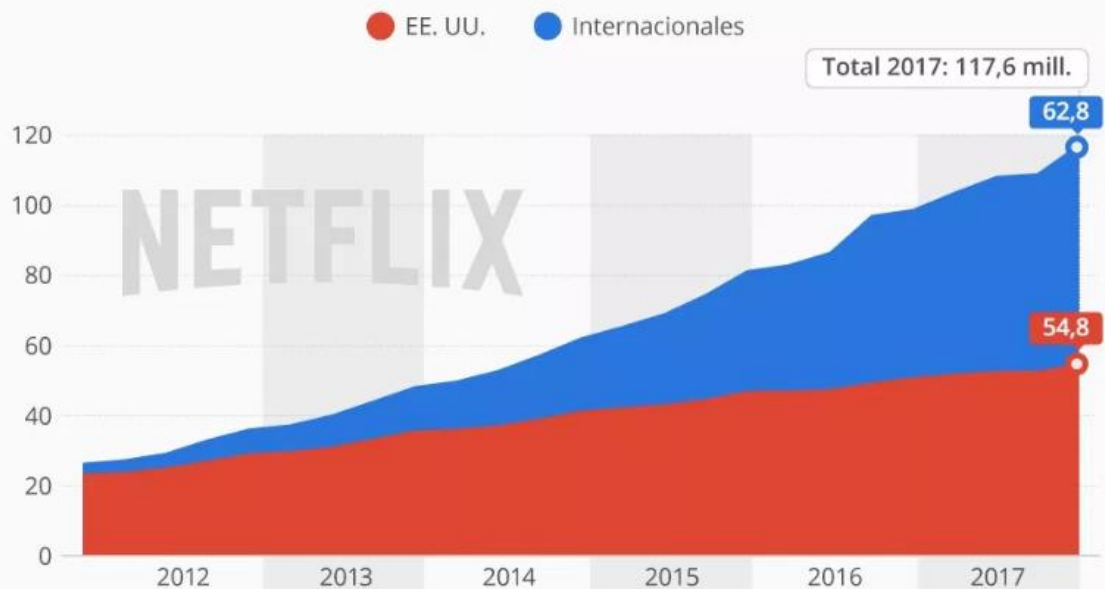
## El beneficio de ser Netflix

Resultado neto de Netflix por trimestres (en mill. \$)



## Netflix se acerca a los 120 millones de usuarios

Número de abonados a Netflix en el mundo (en millones)



CC BY ND  
@Statista\_ES

Fuente: Netflix

statista

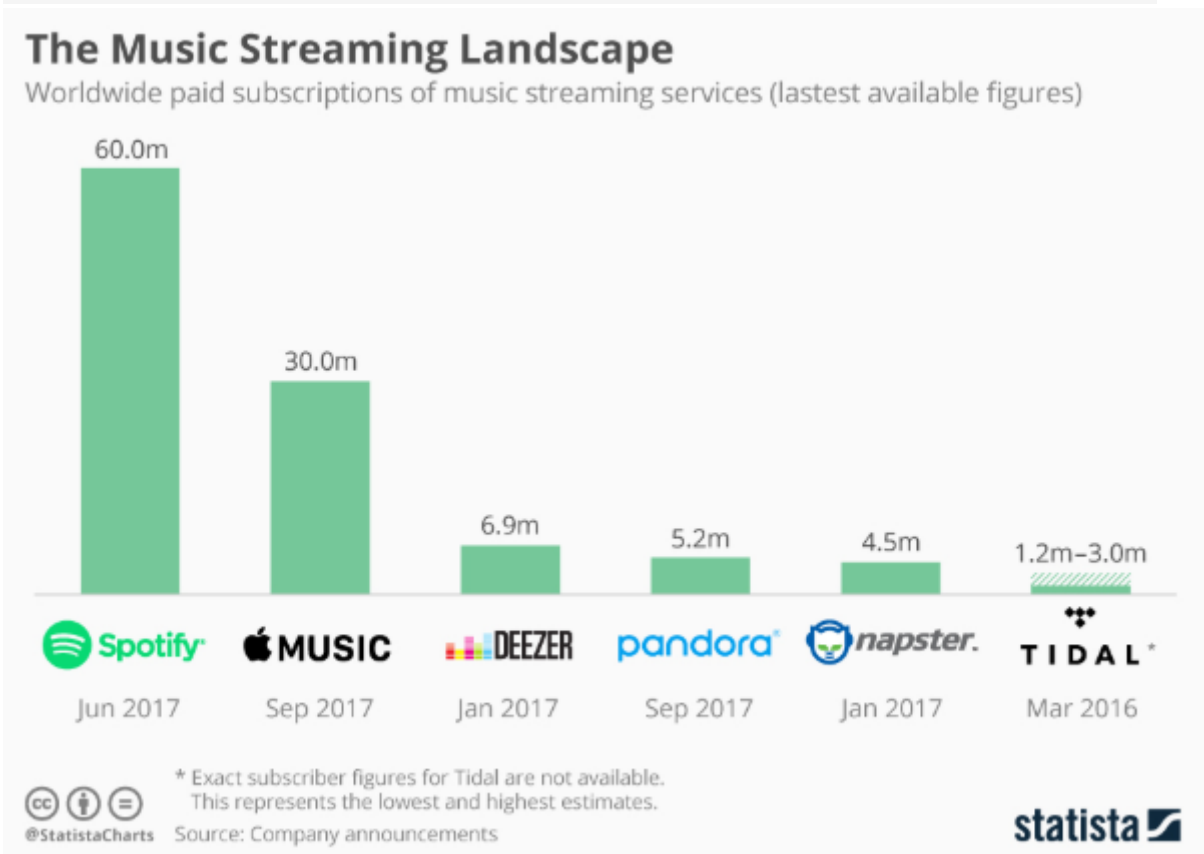
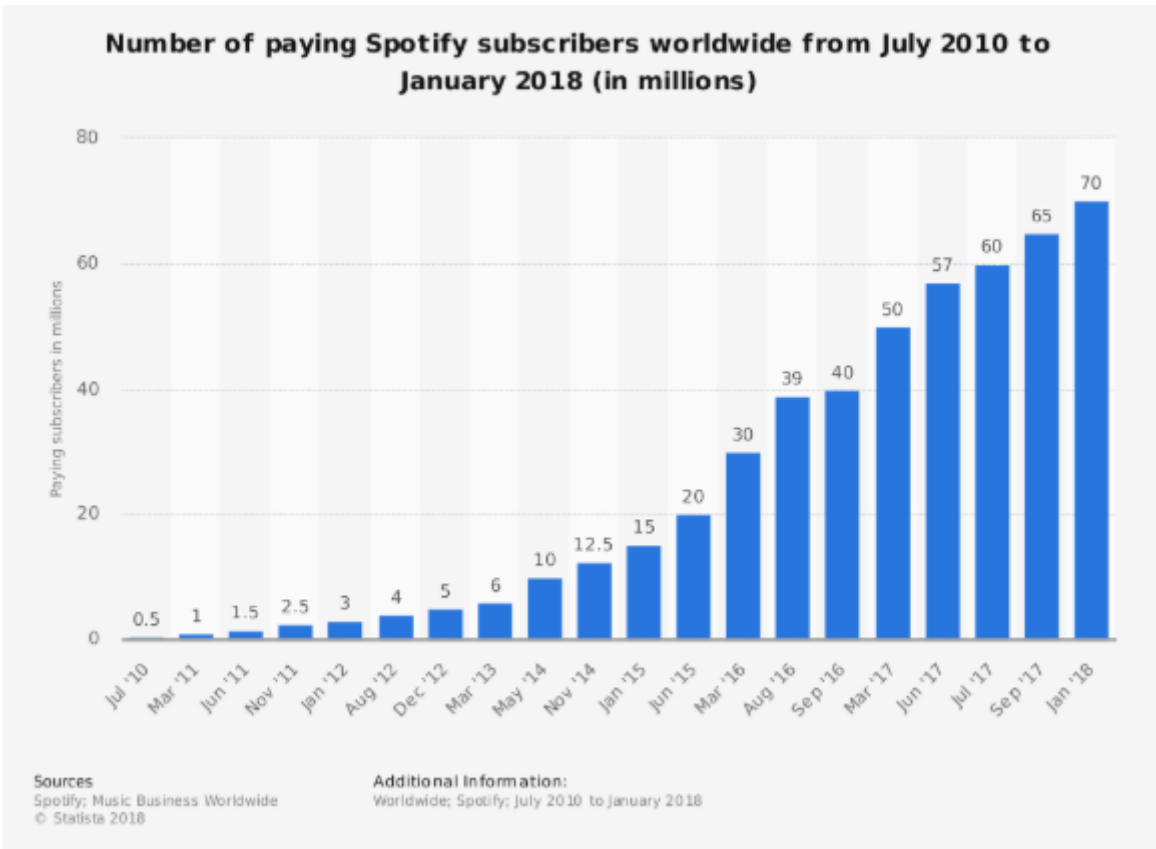
## **SPOTIFY**

Spotify es creada en 2006 por Daniel Ek y Martin Lorentzon, como una plataforma donde se podían almacenar y escuchar canciones, álbumes y listas de música.

El lanzamiento de dicha empresa se demoró debido a un inconveniente con los derechos de autor de las canciones, por lo tanto termina haciéndose efectivo en el año 2008. En sus principios solamente se podía escuchar música en un ordenador de manera online y estaba disponible en unos pocos países europeos. Los usuarios podían acceder a millones de canciones sin necesidad de comprar un disco físico o descargar canciones.

En 2010 con la aparición de los smartphones, crearon la aplicación para teléfonos móviles lanzando su modalidad premium, la cual permitía descargar en estos dispositivos las canciones, generando listas de reproducción a gusto de cada usuario.

Con el transcurso de los años Spotify se extendió a lo largo de América y por el resto del mundo, donde hoy en 2018 cuenta con un promedio de 170 millones de usuarios activos mensuales y al menos 75 millones de suscriptores de pago, casi el doble de suscriptores pagos que su competidor Apple Music., quien paga impuestos por su prestación, y dice "...creemos que todas las empresas tienen la responsabilidad de pagar impuestos, y estamos orgullosos de las contribuciones económicas que hacemos a las comunidades donde trabajamos"



### 3.1.2 OPERATORIA DEL NEGOCIO

Se pueden mencionar tres grandes tendencias marcan el nacimiento de nuevos modelos de negocios:

- la caída de las barreras globales, lo que permitió un proceso de masificación sin precedentes,
- Internet como democratizador de contenido, pero también como canal de expansión de mercados negros,
- la tendencia de consumo volcada hacia la experiencia.

En los modelos tradicionales de negocio el distribuidor o intermediario se centra en el proveedor, buscando captar a los mejores, en consecuencia brindar el mejor productor y así conseguir mayores clientes.

Sin embargo estos nuevos modelos funcionan a la inversa buscan captar a los clientes o consumidores y una vez captados, los proveedores vendrán solos.

#### **AIRBNB**

Es una plataforma P2P que permiten a los dueños de inmuebles compartirlos y así ofrecer los mismos a viajeros, es decir, ofrecer una habitación o una casa de forma temporal.

La reputación online es lo principal de la comunidad de Airbnb por lo cual se basa en un consumo colaborativo.

El usuario puede comprender ambos roles ya sea el de viajero o el de anfitrión.

En la argentina existen 17 mil anfitriones.

#### Formato de Modelo de Negocio:

Clientes: Consumidores Finales

Tarifa: la empresa cobra al anfitrión una tarifa de 3% de lo pagado por el alojamiento y a los huéspedes una que va entre 5% y 15%. Esto se resume entre un 8% y 18 % del total de la transacción.

Cabe destacar que los anfitriones pueden soportar otros costos, de acuerdo a cobranza: Con respecto al consumidor, la página de Airbnb tiene una plataforma integrada de pagos, la misma otorga la opción de pagar con las principales tarjetas de débito y crédito en el país como así también Paypal. Por otro lado, desde el punto de vista del Arrendador, éste podrá cobrar únicamente por medio de “Western Union”.

La empresa al ser el intermediario directo entre el arrendador y arrendatario cobra sus comisiones instantáneamente una vez que recibe el pago por parte del usuario.

En contraposición, se encuentran los hoteles que pagan impuestos que llegan a alcanzar hasta un 40% de la tarifa que cobran, donde se incluyen el IVA, IG, IGMP, impuesto al cheque, IIBB, cargas sociales, aplicación del convenio colectivo de trabajo, impuestos municipales y locales y derechos de autor e intelectuales por tener televisión en las habitaciones del hotel.



## NETFLIX

Existe un total de tres elementos que están haciendo toda la diferencia: el precio asequible, la accesibilidad a la plataforma y el contenido que no sólo contempla éxitos comerciales sino trabajos independientes.

Mientras que Netflix ofrece más de veinte mil productos audiovisuales a un precio relativamente barato, también ofrece su contenido a través de múltiples y diversos dispositivos. No hay un servicio en el mercado que cubra más dispositivos electrónicos que éste. La clasificación es sin duda una característica que agrega en el valor, pero, sin duda, lo que permite distinguirse de otras plataformas es el contenido original producido propiamente por este, que va desde películas, hasta series y documentales.

Al enfrentarse a la posibilidad de vender su contenido a través de este ingenioso modelo, muy pocas empresas cometieron el mismo error que Blockbuster. Así que antes que la producción de contenido original, Netflix sirvió como un canal secundario para la distribución de muchas otras empresas, estos contratos son un importante beneficio real por el cual los inversores son atraídos.

De este modo, pareciera que Netflix no tiene competencia al menos por el momento, es un servicio que ha logrado masificarse tanto que puede a la vez tener una gran calidad y un costo muy bajo que una persona.

El modelo de negocios de Netflix se basa en un abono mensual que pagan los usuarios para ver de manera ilimitada todas las películas y series que allí se encuentran.

La diferencia con Spotify es evidente, ya que Netflix no tiene ningún tipo de plan gratuito soportado con anuncios.

La razón es que licenciar el contenido audiovisual es más caro, además de que la unidad es más costosa de mantener (una canción vs una película o capítulo de serie).

Se trata de un negocio que necesita de una gran escala de suscriptores para ser rentable.

A continuación se expresa el modelo de Canvas de negocio de Netflix:



### Formato de Modelo de Negocio.

Cientes: Consumidores Finales

Tarifa:

Cobranza: Se recauda por medio de los Bancos, no admite la posibilidad de pagar el abono en efectivo.

En contraposición los servicios de cable deben pagar cerca de un 40% de sus ingresos en impuestos.

### **SPOTIFY**

Spotify brinda un acceso a un catálogo bastante amplio en el que el usuario tiene dos opciones: usar una cuenta gratuita soportada con publicidad o pagar una suscripción mensual o anual a cambio de eliminar la publicidad.

Desde el punto de vista del usuario, este servicio es simple. Proporciona un instrumento legal de escuchar música todas las veces que se quiera a cambio de

escuchar anuncios cada cierto periodo de tiempo o tener acceso sin límites ni publicidad mediante una cuenta de pago.

Spotify encaja en un modelo denominado esquema freemium. Una versión reducida que es gratis y soportada en publicidad y una versión de pago mensual en la que se puede escuchar música sin límites además de algunas funcionalidades extras. Por tanto, existen dos vías por las cuales Spotify recauda dinero:

- Anuncios reproducidos a sus usuarios de cuentas gratuitas.
- Las cuotas mensuales o anuales de los usuarios de pago.

Teniendo esto en cuenta y según nos cuenta la propia compañía, el modelo de negocio de Spotify reparte los royalties a sus artistas siguiendo el esquema de la imagen superior:

1. Se calculan los ingresos totales de Spotify.
2. Después, se multiplica por el cociente del número de streamings del artista entre el total de streamings de Spotify.
3. Se le extrae el 70% de los royalties, pues van a parar a las discográficas propietarias de la música.
4. Se aplica el porcentaje de royalty directo para el artista.

#### Formato de Modelo de Negocio.

Clientes: Consumidores Finales y RI (empresas que realizan publicidad por medio de Spotify).

Tarifa: Servicio Standard \$69 al mes (valor al 09/05/2018, dicho valor no contempla IVA).

Cobranza: Spotify cuenta con una plataforma propia de pagos. Donde el usuario puede abonar por medio de tarjetas de Créditos tales como Visa, MasterCard y American Express.



### 3.1.3 CAMBIO DE PRECIO

En los contratos que se firman a la hora de suscribirse a este tipo de servicios hay un apartado donde se menciona los posibles cambios en el nivel de precios. Las empresas en análisis al tener usuarios en todo el mundo, tienen una tarifa fija en dólares por cada tipo de servicio que presten, y dicha tarifa será ajustada al tipo de cambio de la moneda local e impuestos internos.

Netflix envió un mail a sus usuarios donde establece que “Se aplicara el impuesto al valor agregado (IVA) del 21% a las ventas de servicios digitales en Argentina. Al finalizar el primer periodo de facturación tras este cambio, verás el impuesto como un cargo independiente en el resumen de la tarjeta. Para lo que sea que necesites, visita el centro de ayuda o contáctanos”. Dicho mail fue enviado durante el mes de mayo, donde establecían que la compañía iba a pagar IVA a partir del 27 de junio. Información disponible en el centro de ayuda:

#### ¿Por qué cambian los precios de Netflix?

Los planes y los precios de Netflix pueden sufrir cambios ocasionales a medida que agregamos más películas y series, introducimos nuevas funciones en el producto y buscamos otras maneras de mejorar la experiencia de Netflix. También podemos implementar modificaciones en los planes y precios para responder a cambios en el mercado, como cambios en los impuestos locales o la inflación.

Estas son algunas de las preguntas más frecuentes sobre cambios de precios.

##### ¿Cómo sé si mi precio cambiará?

Si tu precio va a cambiar, Netflix te enviará un email un mes antes de la próxima fecha de facturación, y se mostrará un mensaje con detalles sobre el cambio de precio cuando inicies sesión en Netflix. Puedes consultar si tu precio sufrirá cambios visitando la página de tu [Cuenta](#) (Account) y seleccionando [Detalles de facturación](#) (Billing details).

##### No recibí el email o la notificación de Netflix, pero me enteré del cambio de precio. ¿Cómo sé si mi precio aumentará?

Si el precio de tu plan va a aumentar, te enviaremos un email y verás un mensaje cuando inicies sesión en Netflix con detalles sobre el cambio de precio. Puedes consultar si tu precio sufrirá cambios visitando la página de tu [Cuenta](#) (Account) y seleccionando [Detalles de facturación](#) (Billing details).

##### ¿Cómo decide Netflix cuándo se aplicará el cambio de precio a cada miembro?

Las modificaciones de precios se van aplicando con el tiempo. Netflix notificará a los miembros sobre el cambio de precio mediante un email que enviaremos un mes antes de la siguiente fecha de facturación y con un mensaje en el sitio web o la aplicación de Netflix.

Fuente: <https://help.netflix.com/es/node/62990>

El caso de Spotify es un caso similar:

#### IMPUESTOS/INFLACIÓN

Nuestras tarifas pueden verse modificadas por factores regionales o del mercado, como la inflación o cambios en los impuestos. Si se producen cambios en el precio, siempre contactaremos contigo para comunicártelo con antelación a través de la dirección de correo electrónico registrada en tu cuenta, o de una notificación push en la propia app.

Si hay un cambio de tarifa y no quieres continuar con tu suscripción, puedes **cancelar** cuando quieras.

Fuente:

[https://support.spotify.com/ad/account\\_payment\\_help/payment\\_help/paying-more/](https://support.spotify.com/ad/account_payment_help/payment_help/paying-more/)

## 2 Cambios en los Contratos

Ocasionalmente, podemos implementar cambios en los Contratos, según nuestro criterio. Si implementamos cambios importantes en los Contratos, le notificaremos de forma oportuna según las circunstancias, por ejemplo, mostraremos un aviso destacado en el Servicio o le enviaremos un correo electrónico. En algunos casos, le notificaremos anticipadamente, y su uso continuo del Servicio una vez implementados los cambios constituirá su aceptación de los cambios. Por lo tanto, asegúrese de leer el aviso detenidamente. Si no desea seguir usando el Servicio conforme al nuevo Contrato, puede rescindir los Contratos y contactarse con nosotros a través del [formulario de contacto de Atención al Cliente](#).

Fuente:

<https://www.spotify.com/ar/legal/end-user-agreement/#s2>

Respecto a Airbnb:

## ¿Cómo se determina el precio de una reservación?

El precio total de una reservación de Airbnb depende de varios factores. Los huéspedes pagan la cantidad total cuando el anfitrión acepta su solicitud (o al usar la función de Reservación inmediata).

Costes establecidos por el anfitrión:

- **Precio por noche:** será el anfitrión quien fije esta cantidad.
- **Tarifa de limpieza:** se trata de una tarifa única que se suma al total de la reservación y que cobran algunos anfitriones para cubrir la tarifa de limpieza del alojamiento.
- **Tarifa por huéspedes adicionales:** se trata de una tarifa única que se suma al total de la reservación y que cobran algunos anfitriones para cubrir otros costos del uso del espacio.

Costos establecidos por Airbnb:

- **Comisión por servicio de Airbnb:** los huéspedes pagarán la cantidad correspondiente en cada reservación para que Airbnb pueda seguir funcionando y ofreciendo atención al cliente las 24 horas.

Hay otros costos adicionales por tener en cuenta en algunos casos:

- **Comisión por cambio de divisas.**
- **Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA):** impuesto que se aplica a los huéspedes residentes en la Unión Europea, Suiza, Noruega, Islandia, Sudáfrica y Japón (aplicado como JCT o Impuesto sobre el Consumo Japonés).
- **Impuestos locales:** cualquier impuesto aplicable según la ubicación del alojamiento del anfitrión.

**Nota:** los depósitos de seguridad solo se cobran si el anfitrión realiza un reclamo.

## ¿Cómo funcionan la recaudación y la liquidación de los impuestos sobre el alojamiento realizadas a través de Airbnb?

En los lugares donde Airbnb ha establecido algún acuerdo con las autoridades locales para recaudar y liquidar impuestos en nombre de los anfitriones, la cantidad correspondiente a estos se calcula y se cobra a los huéspedes cuando hacen una reservación. Airbnb se encarga entonces de remitir la cantidad recaudada a la autoridad tributaria correspondiente en nombre de los anfitriones.

Esto no modifica tus obligaciones en materia fiscal: únicamente simplifica y ayuda a automatizar el proceso para todas las partes.

Si recaudamos impuestos sobre el alojamiento en tu zona, aparecerá como parte de las **legislaciones locales** de tu anuncio.

Para encontrar esta información:

1. Inicia sesión en [airbnb.mx](https://airbnb.mx), ve a [Tus anuncios](#) y selecciona el que quieras
2. Haz clic en **Administrar anuncio**
3. Haz clic en **Legislaciones locales**

Si no encuentras la sección de impuestos de ocupación, significa que Airbnb no está recaudando este impuesto en tu nombre.

Los impuestos cobrados en las reservaciones no afectarán al monto de los pagos de los anfitriones, que seguirán recibiendo la cantidad correspondiente a la tarifa del alojamiento menos la tarifa de servicio de Airbnb.

Los impuestos recaudados se mostrarán en la sección Ingresos brutos del historial de transacciones de los anfitriones y en todos los recibos de los huéspedes.

Fuente:

<https://www.airbnb.com.ar/help/article/125/how-is-the-price-determined-for-my-reservation>

### **3.1.3 COMPARACIÓN TRIBUTARIA CON OTROS PAÍSES**

#### **COLOMBIA**

En el año 2016, en Colombia, se sancionó como ley la Reforma Tributaria que grava con el 19% de IVA, el acceso a plataformas digitales como Netflix o Spotify.

En su artículo 180, la normativa señala que las emisoras de tarjetas crédito, débito y prepago deben aplicar el IVA a los servicios electrónicos o digitales que se adquieran mediante empresas prestadoras desde el exterior tales como servicios audiovisuales de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, entre otros.

La reforma también establece un impuesto del 4%, al consumo de datos para planes con precios mayores a USD 14,7 o en moneda equivalente.

Entidades como los bancos, vendedores de tarjetas prepago y quienes recauden efectivo a cargo de terceros tendrán que retener el impuesto sobre las ventas en el momento que el usuario pague su servicio. Es decir, el banco extrae para el Estado una parte de lo que alguien, por ejemplo, paga con tarjeta de crédito por su suscripción a Spotify.

El gravamen empieza a ser conocido como el "impuesto Netflix", pues es una de las plataformas con mayor influencia en la industria sin siquiera estar presente físicamente en el país.

Entidades como la Cámara Colombiana de Comercio Electrónico, han informado que las transacciones virtuales mueven actualmente más del 4% del Producto Interno Bruto (PBI) del país.

## **URUGUAY**

En Uruguay buscan gravar a las empresas de streaming, así como las compañías de internet que intermedien en la oferta y la demanda.

Estas compañías internacionales tales como netflix y spotify pagarán el 22% de IVA y 12% del impuesto a las rentas de los no residentes. Estos impuestos serán calculados sobre las suscripciones que correspondan a usuarios residentes en Uruguay. Para la aplicación de estos impuestos, falta que el poder ejecutivo uruguayo dicte el correspondiente decreto reglamentario.

En tanto, otras compañías de internet también serán obligadas a pagar IVA y impuesto a la renta cuando intermedien en la oferta y la demanda de servicios, como Airbnb, el impuesto será del 22% y el 6% respectivamente.

El impuesto se cobrará vía retención de los bancos y la tarjetas de crédito tal como se hace en otros países.

## **ESPAÑA**

Hay tres problemas que denuncia España respecto a las empresas importadoras de servicios tecnológicos, en especial, los casos analizados de Netflix, Spotify y Airbnb.

El primero se basa en que la facturación a clientes de España se transfiere a países extranjeros donde la mayoría de estas corporaciones tiene una actividad escasa o minoritaria, como Luxemburgo, países bajos o Irlanda. Allí disfrutan de una menor presión fiscal.

En segundo lugar, se resalta que estas multinacionales no publican los resultados contables de sus operaciones de venta en España.

Por último, se plantea el problema que sus filiales en territorio nacional se dedican en la mayoría de los casos a actividades de publicidad, marketing y comunicación para captar clientes. De ese modo, las multinacionales sólo están obligadas a tributar en España por estos servicios secundarios y no por sus ventas directas.

En enero de 2015 entró en vigor la ley de IVA digital dentro de la Unión Europea.

A diferencia de otros países, no existe ningún límite anual para empezar a cobrar dicho impuesto. Por lo tanto, desde el primer euro se aplica el IVA en todas las ventas que se realicen dentro de la UE.

El tipo impositivo a aplicar depende del país de residencia del comprador.

Eso obliga a los vendedores a verificar la localización del comprador durante el proceso de venta. La ley exige tener al menos dos pruebas no contradictorias de dicha localización. Estas pueden ser:

- su dirección de facturación
- su dirección IP
- la localización del banco a través del que ha pagado
- el país de la tarjeta SIM
- la localización de la línea fija desde donde ha comprado otros datos comerciales relevantes (por ejemplo, tarjeta de compra).

A la fecha dichas empresas pagan IVA por las ventas que realizan a consumidores dentro del territorio español, a través de la Unión Europea quien luego distribuye a cada país miembro. Y también pagan impuestos por los servicios secundarios que brindan dentro del país como marketing y publicidad, pero hasta el momento no tributan dentro del impuesto a las sociedades, por no estar registradas como persona jurídica dentro del país.

## Los trucos fiscales de las grandes tecnológicas

### Caso A: venta directa a España desde el país donde se fundó la compañía



### Caso B: venta a España a través de una filial en un país de baja tributación



### Caso C: constitución de una filial española para servicios de publicidad



Fuente: Elaboración propia a partir de registros mercantiles y cuentas anuales **El Confidencial.LAB**

## 3.2 CONTEXTO TRIBUTARIO ANTES Y DESPUÉS DE LA REFORMA

Tal como se menciona a lo largo de este trabajo uno de los principales problemas a la hora de grabar los servicios que brindan estas empresas en Argentina como en el resto del mundo, es que las mismas no se encuentran inscriptas en el país donde brindar el servicio.

Sumado a que la importación de estos servicios no se encontraba encuadrada bajo ningún impuesto, es que fue necesaria la reforma.

## IVA

Anterior a la reforma tributaria no estaban alcanzados por el IVA en la importación de servicios, los servicios digitales prestados por residentes en el exterior cuando eran utilizados en el país por consumidores finales y otros sujetos, lo que carece de neutralidad, así mismo antes no se encontraban los sujetos agregados en el inciso e), que no figuraban en el inciso d) estos son; los consumidores finales, los no responsables (que son quienes realizan actividades no gravadas o exentas), y los monotributistas. La tasa del 21% que se aplica es la misma que pagan los servicios que compiten con estas empresas, como es el caso del servicio de cable y netflix, por eso parece congruente la tasa con la que se gravan a partir de la reforma.

Otro problema a la hora de gravar esta actividad, era la determinación de la base imponible y el nacimiento del hecho imponible, respecto a la facturación que no existía y la delimitación de la jurisdicción donde se generaba el consumo.

El 23 de abril de 2018 se dio a conocer el decreto 354/2018 que reglamenta el cobro del IVA a los servicios digitales cuando estos sean prestados por sujetos del exterior, la ley había sido votada por el congreso a final del año 2017.

El decreto establece que dicho impuesto será soportado por los consumidores ya sea de forma directa o a través del mecanismo de percepción según sea el caso. De este modo se busca evitar la evasión del gravamen ya que se presume que serán sujetos pasivos del gravamen los prestatarios, pero de mediar un intermediario que intervenga en el pago, este asumirá el carácter de agente de percepción, es decir las entidades emisoras de medios de pago que efectúen los cobros de las liquidaciones a los usuarios del sistema de tarjeta como así también quienes intervienen como agrupadores o agregadores (ej: Todo Pago, Mercado Pago, etc.), además establece que la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante AFIP) deberá confeccionar y mantener actualizados listados de prestadores de servicios digitales alcanzados, en los que se distingan entre quienes sólo prestan servicios digitales y también realizan otras operaciones, estos listados se deberán actualizar como mínimo en forma mensual. Las percepciones practicadas tendrán, para el consumidor final, el carácter de impuesto ingresado.



Los Intermediarios en el pago debe ingresar e informar las percepciones practicadas conforme a la RG (AFIP) 2233 (SICORE) utilizando el código de régimen 956 creado al efecto. Estos podrán consolidar las operaciones en un único registro de percepción mensual por cada prestatario, en cuyo caso la fecha de la percepción a registrar será la del último día del mes que se liquida.

Antes de esta norma empresas como netflix no se encontraban alcanzadas desaprovechando así el estado la justa percepción del tributo, la importancia del inciso e) del 1º de la ley de IVA conlleva a equilibrar la balanza en la competencia comercial y genera un plano de igualdad entre los prestadores locales respecto del prestador domiciliado en el exterior, además de lograr flujos de dinero de gran importancia para el estado.

También se agrega dentro del art 3º, inc. e), apartado 21, inciso m) una inclusión enumerativa de los servicios incluidos dentro de los llamados digitales.

Si bien el impuesto lo abonan los consumidores, no es erróneo pensar que las empresas deberán recortar sus utilidades para poder mantener su competitividad, manteniendo el valor de sus productos, sin producir una pro traslación.

Además la incorporación del inciso i) del artículo 5º de la ley de IVA dispone que en el caso de las prestaciones de servicios digitales comprendidas en el inciso e) del artículo 1º de la ley de IVA, el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que se finaliza la prestación o en el pago total o parcial del precio por parte del prestatario, el que fuere anterior.

Cabe aclarar que se establece la exención para el acceso y/o la descarga de libros digitales en el inciso h) apartado 29 del artículo 7º, manteniendo así el carácter permisivo de la ley para con la educación.

Con respecto a la base imponible se extiende a las importaciones de servicios digitales el criterio legal que dispone que la alícuota se aplica sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente extendido por el prestador del exterior, siendo de empleo en estas circunstancias las disposiciones previstas en el primer párrafo del artículo 10º de la ley de IVA.

**Por último los plazos, formas de ingreso y cálculo del IVA serán los siguientes:**

Para determinar el impuesto se debe aplicar la alícuota sobre el precio neto del servicio digital que surja de la factura o documento equivalente extendido por el prestador de servicio digital.

Es común en estos casos, que los prestadores de servicios digitales extiendan un comprobante que no tiene las características habituales que en Argentina conocemos como factura. Ese será el comprobante a considerar.

La AFIP, de acuerdo a la facultad que le otorgó el Decreto 354/18, creó los dos tipos de listados de PSD, que se actualizan como mínimo en forma mensual y están a disposición en la web del organismo:

1) Nómina del Apartado A del Anexo II de la RG 4240: PSD que sólo prestan ese tipo de servicios. (En este listado se detallan más de 170 prestadores como Twitter, Amazon Video, Itunes.com, Netflix, Spotify, entre otros).

2) Nómina del Apartado B del Anexo II de la RG 4240: PSD que también pueden vender bienes o prestar otro tipo de servicios (En este listado se detallan 15 prestadores como Airbnb, booking, Apple, entre otros).

## **IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

Anterior a la reforma no se encuadran como ganancia neta de fuente argentina a los servicios digitales al no mencionar “.. cualquiera sea el medio utilizado”.

Sin embargo para muchos la norma si era suficiente para encuadrar a estas prestadoras de servicios.

Luego en la reforma tributaria se amplió el artículo 13 de la ley sobre contenidos audiovisuales del exterior para que se pueda entender que son de fuente Argentina diciendo “...desde el exterior, cualquiera fuera el medio utilizado”, de esta manera con la ampliación de su objeto, el pago a una empresa productora, distribuidora o

intermediaria de contenidos audiovisuales que se explotan en el país genera una ganancia que se presume de fuente Argentina, sujeta a una retención del 17,5%, a menos que aplique un convenio para evitar la doble imposición siempre y cuando tenga una tasa inferior. Antes de la reforma la norma existente no permitía encuadrar a las transmisiones de imágenes o sonidos por internet.

## **INGRESOS BRUTOS**

En el caso de IIBB, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires llevó el caso a la justicia, logrando por este medio que las empresas Netflix y Spotify, prestadoras de servicios en el país desde hace años que no abonaban ningún tipo de impuesto hasta la fecha, deberían grabar un 3% del valor de sus servicios como anticipo de pago de IIBB. Esta medida rige desde febrero del 2015, siendo la misma un tanto menor comparativamente con ciudades como Chicago y Minnesota que cobran el 6% y el 9%. Por otro lado, en Córdoba a partir del mes de mayo del año corriente, las plataformas de servicios digitales comenzarán a pagar IIBB con una alícuota del 2% mientras que en Santa Fe la alícuota fijada será del 3,6% aunque no se ha pactado fecha de aplicación.

## **4. CONCLUSIONES**

De acuerdo con el objetivo de analizar la tributación de los servicios tecnológicos en Argentina y el impacto de la Reforma Tributaria (Ley 27.430), se observa que la actualización tributaria es necesaria y correcta para poder adaptarse a las actividades que surgen por medio de los avances tecnológicos y que Argentina se encuentra en el camino correcto para poder lograrlo. Luego de la investigación llevada a cabo, se concluye que la reforma en IVA es acertada, ya que de otra manera no hubiera sido posible gravar las actividades de estas empresas que representan grandes sumas de dinero y se encuentran en constante crecimiento a nivel mundial.

Sin embargo nos parece que la reforma en IG no termina por esclarecer la situación con respecto al gravamen de las ganancias, visto que no hace mención sobre la forma de ingreso del impuesto. Teniendo en cuenta la taxatividad de la ley, estas empresas deberían tributar por las ganancias obtenidas en el país, ya que encuadran dentro de los sujetos nombrados en el art. 1 en el caso de “no residentes” y se amplía el art.13.

Con respecto a IIBB, las provincias que ya avanzaron sobre este impuesto son CABA, Córdoba y Santa Fe, quienes perciben el impuesto por el total del ingreso en dichas jurisdicciones por intermedio de las empresas de tarjeta de crédito, utilizando la entidad bancaria como agente de retención. Por las características que tienen estas actividades cualquier empresa que brinde servicios de este tipo dentro de la Argentina, debería tributar bajo un régimen de convenio multilateral ya que la utilización efectiva sería en todo el territorio nacional.

## 5. BIBLIOGRAFÍA

- **Libro:**

Richard Leonardo Amaro Gomez. “La exportacion e importacion de servicios en la imposición indirecta”, Editorial Aplicación Tributaria SA, Buenos Aires 2013

Vecchio Gabriel y Pelle, Enrique. “ Reintegro de IVA por exportaciones. Analisis teorico y practico”, Editorial Errepar, Buenos Aires 2012

Enrico, Federico A y Rodriguez Use, Guillermo, “ Analisis del Impuesto al Valor Agregado” Editorial La Ley, Buenos Aires 2008.

- **Publicaciones periódicas electrónicas (completas):**

Iprofesional [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 1 abril 2018]. Disponible en <<http://www.iprofesional.com/notas/264674-software-smartphone-netflix-video-spotify-competencia-hbo-go-reforma-tributaria-compensaciones-amazon-prime-video-bajo-demanda-Que-plantea-la-Reforma-Tributaria-sobre-los-servicios-digiales-como-son-Netflix-y-Spotify>>

Factor [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 1 abril 2018]. Disponible en <<https://comercioyjusticia.info/factor/actualidad-profesional/analisis-de-los-aspectos-positivos-y-pendientes-de-la-reforma-en-el-iva/>>

Contadores en Red [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 27 abril 2018]. Disponible en <<https://contadoresenred.com/iva-servicios-digiales-decreto-354-2018/>>

Iprofesional [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 23 mar. 2018]. Disponible en <<http://www.iprofesional.com/notas/252587-afip-impuestos-reforma-tributaria-alberto-abad-Plataformas-digiales-en-la-mira-Que-alternativas-tiene-la-AFIP-para-gravar-Netflix-y-Spotify>>

El economista [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 23 mar. 2018]. Disponible en <<https://www.eleconomista.com.mx/tecnologia/Argentina-cobrara-impuestos-a-las-plataformas-digiales-20170705-0129.html>>

Iprofesional [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 23 mar. 2018]. Disponible en <<http://www.iprofesional.com/notas/210967-ganancias-iva-ingresos-brutos-Gravar-o-no-gravar-fiscos-del-mundo-buscan-que-los-servicios-digiales-tribute>>

Ámbito [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 23 mar. 2018]. Disponible en <<http://www.ambito.com/914585-golpe-a-airbnb-en-el-pais-usuarios-pagaran-el-28-de-ganancias>>

lprofesional [en línea]. Buenos Aires: 2018- [Citado: 23 mar. 2018]. Disponible en <<http://www.iprofesional.com/notas/266571-afip-blanqueo-renta-financiera-reforma-tributaria-reforma-laboral-impuesto-a-los-ingresos-brutos-Cordoba-la-primer-provincia-en-cobrar-Ingresos-Brutos-a-Netflix-y-Spotify>>

Errepar Blog (Córdoba). Cba. Comercialización de servicios de suscripción online por sujetos del exterior [en línea]. Buenos Aires: 2018. [Citado: 24 abril 2018]. Disponible en <<https://blog.errepar.com/2018/04/12/cba-comercializacion-servicios-suscripcion-online-sujetos-del-exterior/>>

Quaderno (Buenos Aires). Los impuestos digitales a través del mundo [en línea]. Buenos Aires: 2018. [Citado: 30 abril 2018]. Disponible en <<https://quaderno.io/es/blog/impuestos-digitales-traves-del-mundo/>>

Comercio y Justicia (Buenos Aires). El e-commerce en el nuevo Código Civil y Comercial [en línea]. Buenos Aires: 2018. [Citado: 30 abril 2018], Disponible en <<https://comercioyjusticia.info/blog/justicia/el-e-commerce-en-el-nuevo-codigo-civil-y-comercial/>>

El cronista (Buenos Aires). Uruguay también cobrará IVA y Ganancia a los servicios como Netflix y Airbnb [en línea]. Buenos Aires: 2018. [Citado: 24 abril 2018]. Disponible en <<https://www.cronista.com/economiapolitica/Uruguay-tambien-cobrara-IVA-y-Ganancia-a-servicios-como-los-de-Netflix-y-Airbnb-20180206-0045.html>>

- **Recursos electrónicos monográficos:**

CeATS (Buenos Aires). La recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos en los servicios digitales [en línea]. Buenos Aires: 2018. [Citado: 24 abril 2018]. Disponible en <[http://www.ceats.org/uploads/asistencia/monografias/3er concurso 1er premio monografias.pdf](http://www.ceats.org/uploads/asistencia/monografias/3er%20curso%201er%20premio%20monografias.pdf)>

Consultora DNI (Buenos Aires). Exportaciones e importaciones comparadas con el PBI en 2015 en el mundo, América y Argentina [en línea]. Buenos Aires: 2018. [Citado: 24 abril 2018]. Disponible en <<http://www.consultoradni.com/exportaciones-e-importaciones-comparadas-con-el-pbi-en-2015-en-el-mundo-america-y-argentina/>>

## 6. ANEXOS

### ÚLTIMA NOTICIA SOBRE EL IMPACTO DE LA REFORMA



Ref Imagen: Comunicado enviado por la empresa a sus usuarios en el mes de Mayo 2018.

## Art 13- Ley de IG

### **PELÍCULAS CINEMATográfICAS, CINTAS MAGNÉTICAS, TRANSMISIONES DE RADIO Y TELEVISIÓN, TELEX, ETC.**

ARTÍCULO 13.- Se presume, sin admitir prueba en contrario, que constituye ganancia neta de fuente argentina el 50% (cincuenta por ciento) del precio pagado a los productores, distribuidores o intermediarios **por la explotación en el país de:**

- a) películas cinematográficas extranjeras;
- b) cintas magnéticas de video y audio, grabadas en el extranjero;
- c) transmisiones de radio y televisión emitidas desde el exterior;
- d) servicio de télex, telefacsimil o similares, transmitidos desde el exterior;
- e) todo otro medio extranjero de proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.

### **PELÍCULAS CINEMATográfICAS, CINTAS MAGNÉTICAS, TRANSMISIONES DE RADIO Y TELEVISIÓN, TELEX, ETC.**

ARTÍCULO 13.- Se presume, sin admitir prueba en contrario, que constituye ganancia neta de fuente argentina el cincuenta por ciento (50%) del precio pagado a los productores, distribuidores o intermediarios **por la explotación en el país de películas extranjeras, transmisiones de radio y televisión emitidas desde el exterior y toda otra operación que implique la proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes y/o sonidos desde el exterior cualquiera fuera el medio utilizado.**

## Art 1 - Ley de IVA

### **Objeto**

Artículo 1 - 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 4, con las previsiones señaladas en el tercer párrafo de dicho artículo.

b) Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3, 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 3, 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.

c) Las importaciones definitivas de cosas muebles.

d) Las prestaciones comprendidas en el inciso e) del artículo 3, 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.

### **Objeto**

Artículo 1 - 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.

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.**



### Art 3 Apartado 21 Inc m) - Ley de iva

de retiro privado, los seguros de vida de cualquier tipo y los contratos de afiliación a las aseguradoras de riesgos del trabajo y, en su caso, sus reaseguros y retrocesiones.

de retiro privado, los seguros de vida de cualquier tipo y los contratos de afiliación a las aseguradoras de riesgos del trabajo y, en su caso, sus reaseguros y retrocesiones

**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:**

### Art 4 Inc c) - Ley de iva

h) Sean locatarios, prestatarios, representantes o intermediarios de sujetos del exterior que realizan locaciones o prestaciones gravadas en el país, en su carácter de responsables sustitutos.

h) Sean locatarios, prestatarios, representantes o intermediarios de sujetos del exterior que realizan locaciones o prestaciones gravadas en el país, en su carácter de responsables sustitutos.

**i) sean prestatarios en los casos previstos en el inciso e) del artículo 1º**

### Art 5 Inc i)

h) En el caso de las prestaciones a que se refiere el inciso d), del artículo 1, en el momento en el que se termina la prestación o en el del pago total o parcial del precio, el que fuere anterior, excepto que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará de acuerdo a lo dispuesto en el punto 7, del inciso b), de este artículo.

h) En el caso de las prestaciones a que se refiere el inciso d), del artículo 1, en el momento en el que se termina la prestación o en el del pago total o parcial del precio, el que fuere anterior, excepto que se trate de colocaciones o prestaciones financieras, en cuyo caso el hecho imponible se perfeccionará de acuerdo a lo dispuesto en el punto 7, del inciso b), de este artículo.

**i) En el caso de las prestaciones de servicios digitales comprendidas en el inciso e) del artículo 1º, en el momento en que se finaliza la prestación o en el del pago total o parcial del precio por parte del prestatario, el que fuere anterior, debiendo ingresarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo sin número agregado a continuación del artículo 27 de esta ley.**