

TRABAJO DE INVESTIGACION FINAL

“Erosión de la base imponible y traslado de beneficios”

(Base Erosion and Profit Shifting)

BEPS en ARGENTINA

Autor/es:

Vega, Daiana Luján – LU: 125.934

Carrera:

Licenciatura en Economía

Tutor:

Lic. De Maya, Marcela

Año: 2018

Resumen:

Tras la crisis financiera y la recesión económica de 2008, el espacio fiscal se valorizó significativamente como estabilizador de la economía, instalando nuevas discusiones sobre su viabilidad y evaluación. En línea con los últimos avances en este debate, la OCDE señala al cumplimiento y la transparencia del sistema tributario internacional como guías para capturar recursos provenientes del abuso fiscal. Para ello, promueve mediante el “Plan BEPS” 15 acciones para poner fin a la elusión fiscal internacional. Su Acción 1 enmarca las reformas tributarias que están siendo llevadas a cabo en Latinoamérica. En sintonía, la reforma tributaria argentina promulgada en junio de este año incluye las nuevas medidas del gravamen de IVA a los servicios digitales prestados por sujetos tanto locales o domiciliados en el exterior cuya explotación efectiva se lleve a cabo en territorio nacional, tales como Netflix, Spotify y Apple. Este trabajo demuestra que si Argentina hubiese gravado IVA a la economía digital en el año 2017 su recaudación hubiese aumentado y en consecuencia también su espacio fiscal. La magnitud del resultado obtenido se alinearía a la estimación de Chile, país que es presentado como caso testigo por ser el único de la región en haber evaluado estas iniciativas.

Palabras Claves: BEPS, OCDE, Espacio Fiscal, IVA Digital, Reforma Tributaria, Economía Digital.

Abstract:

After the financial crisis and the economic recession of 2008, fiscal space was significantly valued as a stabilizer of the economy, installing new discussions on its feasibility and assessment. In line with the latest developments in this debate, the OECD points to the compliance and transparency of the international tax system as guides to capture resources from tax abuse. For this reason it has developed 15 actions to end international tax avoidance by promoting "BEPS Plan". Its Action 1 frames tax reforms that are being developed in Latin America. In tune, the Argentine tax reform enacted in June of this year includes the new measures of the tax of VAT to the digital services provided by local or abroad Enterprises whose effective exploitation takes place in national territory, such as Netflix , Spotify and Apple. This project shows that if Argentina had taxed the digital economy in the year 2017 its tax collection would have increased and consequently also the fiscal space. The magnitude of the result obtained is in line with the Chilean estimate, which is presented as a witness case because it is the only country in the region to have evaluated these initiatives.

Key Words: BEPS, OECD, Fiscal Space, VAT, Tax Reform, Digital Economy.

Índice de Contenido

| | |
|---|-----------|
| INTRODUCCIÓN | 5 |
| MARCO TEÓRICO | 9 |
| a) Espacio Fiscal..... | 9 |
| b) El Proyecto BEPS y desafíos de Latinoamérica..... | 11 |
| 1. <i>Proyecto BEPS para la creación de Espacio Fiscal</i> | 11 |
| 2. <i>Desafíos en Latinoamérica para la aplicación del proyecto BEPS</i> | 14 |
| 3. <i>El caso del IVA Digital para la creación del Espacio Fiscal en Latinoamérica</i> | 15 |
| MARCO METODOLÓGICO | 18 |
| a) Revisión de la adhesión de Argentina a las recomendaciones BEPS | 18 |
| b) Evolución del Espacio Fiscal según el indicador de Aizenman y Jinjarak..... | 18 |
| c) Estimación de la recaudación potencial de IVA digital para el 2017 | 19 |
| RESULTADOS | 21 |
| a) Revisión de la adhesión de Argentina a las recomendaciones BEPS | 21 |
| b) Evolución del Espacio Fiscal según el indicador de Aizenman y Jinjarak..... | 22 |
| c) Estimación de la recaudación potencial de IVA digital para el 2017 | 23 |
| CONCLUSIONES | 25 |
| ANEXOS | 27 |
| Anexo 1- Servicios Alcanzados por el Impuesto al Valor Agregado (IVA). | 27 |
| Anexo 2 - Estimación de la Recaudación Potencial de Chile | 29 |
| Anexo 3- Cálculo del Espacio Fiscal en Argentina 2010-2017 | 30 |
| Anexo 4- Estimación de la Recaudación Potencial IVA – Netflix 2017 | 31 |
| Anexo 5- Estimación de la Recaudación Potencial IVA- Spotify 2017 | 32 |
| Anexo 6- Estimación de la Recaudación Potencial de IVA- Apple Store 2017 | 34 |
| Anexo 7- Estimación del Espacio Fiscal con IVA Digital | 36 |
| Bibliografía: | 37 |

INTRODUCCIÓN

Tras la crisis financiera y la recesión económica de 2008, los países del mundo necesitaron recuperar sus economías y recursos tributarios. Según un estudio de la CEPAL (2012) los estados latinoamericanos superaron los efectos de dicha crisis tras la adopción de políticas fiscales contra cíclicas que ampliaron la capacidad recaudatoria de los gobiernos y resultaron en un camino acertado para estabilizar la economía. En este período los ingresos públicos aumentaron drásticamente, en especial los tributarios y en consecuencia el espacio fiscal creció de -0,5 a 1,2 (en porcentaje del PBI) desde 2008 hasta el 2011. Las iniciativas fiscales implementadas han sido un factor clave para las expectativas de los agentes económicos, el sostenimiento del dinamismo económico y la creación de empleo para la recuperación de la región. Desde entonces, el espacio fiscal se valorizó significativamente como estabilizador instalando nuevas discusiones sobre su viabilidad y evaluación.

En línea con los últimos avances en este debate, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) señala al cumplimiento y la transparencia del sistema tributario internacional como guías para capturar recursos provenientes del abuso fiscal. Este planeamiento surge de la solicitud de los líderes del G20 para dar respuesta a los problemas de la lucha de erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) que se remiten al “Plan de acción BEPS” del año 2013 que contiene 15 acciones para poner fin a la elusión fiscal internacional. Este Plan de Acción gira en torno a tres pilares: a) Dotar de coherencia a aquellas normas de Derecho interno que abordan actividades transfronterizas; b) Reforzar las exigencias de actividad sustancial en los actuales estándares internacionales para así establecer la conexión entre los tributos y el lugar de realización de las actividades económicas y de creación de valor y; c) mejorar la transparencia y seguridad jurídica para empresas y administraciones. En octubre del 2015 se presentó y discutió ante los Ministros de Finanzas el paquete definitivo de medidas para llevar a cabo una reforma integral, coherente y coordinada de la normativa tributaria internacional. El plan proporciona a los Estados soluciones para limitar los vacíos normativos existentes a nivel internacional que permiten que los beneficios de las empresas multinacionales (EMN) sean trasladados artificialmente hacia jurisdicciones de baja o nula tributación, en las que se desarrolla una escasa o inexistente actividad económica (OCDE, 2015).

La puesta en práctica del Proyecto proporciona a los gobiernos una serie de medidas a realizarse a través de modificaciones de las normas de derecho interno brindando un

enfoque común en el sistema tributario internacional, planteando retos de difícil solución para los sistemas tradicionales Latinoamericanos. Entre aquellos desafíos se resaltan los de coordinación y cooperación internacional para el logro de la compatibilidad de normas y modernización de procedimientos de la Administración. (Gemma Patón, 2017).

Pese a los retos planteados, se encuentran adscriptos al plan BEPS: Argentina, Chile, Colombia, Costa Rica, México y Uruguay. En sintonía, la reforma tributaria argentina mediante la Ley 27.430 aprobada en diciembre del 2017 y promulgada en junio de este año, incluye las nuevas medidas del gravamen de IVA a los servicios digitales prestados por sujetos tanto locales o domiciliados en el exterior cuya explotación efectiva se lleve a cabo en territorio nacional. Asimismo, en el Anexo II que presenta AFIP (2018) de la Resolución General 4240-18¹ se detallan las prestadoras alcanzadas tales como Netflix, Spotify, Airbnb, Uber y las compras electrónicas. En la misma línea, Chile se encuentran en una etapa previa a la aplicación de su proyecto de Modernización Tributaria² donde incluye a los impuestos a las empresas multinacionales (EMN) digitales. Al respecto un estudio de la Confederación de la Producción y del Comercio de Chile (CPCC, 2018) señala que la recaudación fiscal del 2017 hubiese mejorado entre 197 a 216 millones de dólares si se hubiesen gravado a las empresas Netflix, Spotify, Airbnb, Uber y las compras electrónicas. De modo que, la aplicación de las acciones BEPS se manifestarían en una mejora en el espacio fiscal.

En la actualidad, las expectativas de crecimiento económico de la región son positivas, pero más acotadas que en los períodos de recuperación, principalmente por el poco dinamismo macroeconómico internacional que restringe la posibilidad de incrementar al corto plazo la carga tributaria y atenúan la capacidad del gobierno de generar espacio fiscal (CEPAL, 2018).

La presente investigación se focaliza en el aporte y evaluación del proyecto BEPS para la generación de espacio fiscal en Argentina a partir de la aplicación de impuestos a la economía digital y consta de cuatro apartados.

En el primero se presentará a modo de Marco Teórico separando dos sub-temas, a) se abordará la noción de espacio fiscal a partir de autores ligados a la sostenibilidad y transparencia y b) se describirá el plan BEPS y los desafíos para Latinoamérica. En el segundo apartado se esbozarán los avances de Argentina en la aplicación del plan. La

¹ http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/REAG01004240_2018_05_11.

² <http://www.hacienda.cl/sala-de-prensa/noticias/historico/titular-de-hacienda-queremos.html>

estimación de la recaudación 2017 de la economía digital contemplando el cálculo de CPCC de Chile se desarrollará en el tercer apartado. Finalmente, en el último apartado se realizarán las conclusiones pertinentes.

Me propongo verificar si la adecuación de la normativa interna vigente de la República Argentina a las recomendaciones del Proyecto BEPS de la OCDE, asegurará un mayor espacio (entorno) fiscal y consecuentemente, en qué medida el incremento de espacio fiscal puede vincularse a la primera acción del Plan BEPS referida a la imposición sobre la economía digital.

Entre los objetivos específicos se detallará:

- a. Definir según los distintos autores la noción de espacio fiscal.
- b. Vislumbrar los desafíos en cuanto a la implementación del proyecto BEPS en la región.
- c. Identificar cómo la reforma tributaria aprobada por el Congreso de la Nación en 2017 incorpora la imposición sobre la economía digital
 - a. Estimar el incremento del espacio fiscal en Argentina a partir del cálculo de la CPCC de Chile.
- d. Diagnosticar la evolución del espacio fiscal en Argentina para luego evaluar si este puede mejorar la recaudación producida por gravar los consumos enmarcados en la economía digital.

Asimismo, esta investigación se encuentra motivada por la necesidad de analizar la generación de espacio fiscal con una visión a largo plazo y modernizada ya que las economías digitales presentan un potencial de amplio crecimiento futuro en los países en desarrollo, permitiendo recaudar más y reducir la presión fiscal de otros tributos. BEPS propone una oportunidad a la región de estandarizar su Administración y posicionarse en el panorama económico global y utilizar las herramientas BEPS para el desarrollo socioeconómico de la región (Gemma Patón, 2017). Asimismo, BEPS promueve la transparencia de las economías generando credibilidad, certidumbre, y proporcionando un potencial atractivo a inversores extranjeros con el consecuente dinamismo a las economías.

La hipótesis de este trabajo es que la implementación, por parte de la República Argentina, de la recomendación primera del Plan BEPS-OCDE, podría impactar de manera favorable en

su espacio fiscal, incrementando su recaudación impositiva en proporción similar a los estimados por la República de Chile.

Me propongo estimar la recaudación del impuesto al valor agregado en la República Argentina aplicado a las plataformas digital establecidas por el Congreso, e implementadas por AFIP. Se tomará a Chile como caso testigo para comparar los resultados, ya que dicho país es el único en la región en haber estimado la recaudación en caso de gravar la economía digital

MARCO TEÓRICO

El espacio fiscal es un concepto que los autores coinciden en definir como difuso y de difícil implementación. No obstante, esta noción se utiliza para hacer referencia al margen de maniobra presupuestario que, le permite a un gobierno proveer de recursos con fines específicos a su economía, sin arriesgar su posición fiscal de largo plazo.

a) Espacio fiscal

Al respecto, Shick (2009) elabora una definición partiendo de la actividad presupuestaria de los Estados. Para el autor el espacio fiscal se refiere a los recursos financieros disponibles de un gobierno para financiar iniciativas de política, sin incluir el presupuesto del ejercicio corriente. El término incluye los recursos incrementales conseguidos mediante el crecimiento económico de un período a otro, préstamos que exceden a los ingresos del ejercicio corriente, y los ingresos adicionales provenientes de impuestos. Cabe observar que el análisis de espacio fiscal para los países miembros de la OCDE puede ser útil para cubrir la problemática de envejecimiento de la población, mientras que para los países en desarrollo resulta un buen indicador de crecimiento del capital físico y humano que un gobierno puede financiar con fondos prestados sin perjudicar su posición fiscal, mostrando la capacidad disponible para programas de expansión e inversión.

Otra definición de espacio fiscal es ofrecida por Heller (2005a), textualmente, lo define como “el espacio en el presupuesto del gobierno que permite proveer de recursos para un propósito sin poner en peligro la sostenibilidad de su posición fiscal o la estabilidad de la economía”.

Finalmente, Aizenman y Jinjarak (2011) generan una definición de índole cuantitativa describiendo al espacio fiscal como el número de años que tomaría pagar la deuda pública, y el indicador es calculado como la relación entre el volumen de la deuda pública y el ingreso tributario recaudado por año en relación al PBI, midiendo de esta forma la exigencia de política fiscal de un país. Al partir de estos índices se comprende que en épocas de rápida expansión económica el espacio fiscal se construiría a través de una desaceleración del crecimiento de la deuda relativo al crecimiento de su capacidad de recaudación. En contraste, en tiempos de lento crecimiento económico el espacio fiscal puede ser utilizado para promover el crecimiento de corto plazo e incrementar la capacidad productiva de largo plazo.

La literatura revisada indica diversos factores que pueden afectar la creación de espacio fiscal. El primero de ellos es la transparencia especialmente en los procesos de gestión de transparencia de las Administraciones y en consecuencia del espacio fiscal. En referencia, Shick (2009) sugiere formalizar la proyección del presupuesto de los recursos incrementales, es decir, no sólo de los gastos básicos sino también los de medio término para poder situar los permanentes separados de los adicionales y de esta forma trabajar en el presupuesto nuevo disponible. También Heller (2005a, 2005b) indica la importancia de gestionar con transparencia, sin embargo, comprende al espacio fiscal de los países emergentes como una cuestión de respuesta inmediata a las necesidades del gasto, obstaculizando su proyección al largo plazo.

Además de estas cuestiones, Shick (2009) menciona otros cuatro factores que generan el volumen del espacio fiscal: la asignación del gasto, la performance económica, la propensión a endeudarse y gravar. El primer factor se destaca por su inflexibilidad a la baja producto de las presiones sociales y políticas. No obstante, esta herramienta brinda estabilidad al gobierno ya que, con él, se crean expectativas claras en los ciudadanos en cuánto a la provisión de programas asumiendo riesgos de ejecución que de otra forma deberían ser asumidos por ellos. Incluso, este factor genera un problema de riesgo moral ya que el estado no puede estimar con exactitud el tamaño de tal riesgo dificultando la correspondiente previsión presupuestaria. En segundo lugar, se encuentra la performance económica, la cual se refiere al crecimiento de la economía. Tanto en países en desarrollo como los desarrollados el crecimiento de la economía muestra tendencias positivas, sin embargo, para ambos, el presupuesto resulta cada vez más acotado debido a los requerimientos inmediatos de gasto y expansión de los primeros y por la evolución de sus variables demográficas de los segundos³. En tercer lugar, se encuentra la propensión de un gobierno a endeudarse optando por la doctrina fiscal de las reglas de presupuesto equilibrado o una política de administración por demanda. La última impulsa al gobierno a endeudarse para crear espacio fiscal, mientras que las reglas otorgan rigidez a su accionar. Finalmente, la propensión a gravar depende de las preferencias de los ciudadanos en tanto resisten el pago de impuestos presionando al Estado a mantener su gasto y a implementar nuevos programas. El autor destaca las oportunidades y flexibilidad de esta herramienta para la recaudación

³ Para los países miembro de la OCDE si la economía crece, el espacio fiscal también lo hace y las variables que explicarían esto son las demográficas. Sin embargo, hace algunos años el índice de natalidad de éstos muestra tendencias a la baja.

preferentemente desde el incremento de la base imponible en contraposición del aumento de alícuotas.

Adicionalmente, Heller (2005a) también hace referencia a la creación de espacio fiscal. Sus aportes indican la importancia de que los países tengan una evaluación clara de su posición inicial fiscal, su estructura de ingreso y gasto, sus características de su deuda y su estructura económica. Al igual que Shick, el autor señala el mérito en recortes de gastos y mejoras en su eficiencia junto con la mejora de la administración tributaria, al endeudamiento y a las subvenciones como factores para la creación de espacio fiscal. En referencia a las últimas, las describe como herramientas poco avaladas por el FMI indicando su impacto negativo en otras variables como la inflación. En contraste, según el autor el organismo recomienda re-priorizar el gasto, mejorar la eficiencia, mejorar los ingresos e incrementar los préstamos Heller (2005b)

Finalmente, ambos autores destacan aspectos referidos a la relevancia de la creación de capacidad fiscal para la sostenibilidad de las economías. Shick (2009) sugiere que la generación de éste habilita a los gobiernos a completar su trabajo presupuestado en tiempo y forma reduciendo los conflictos y decisiones. Mientras que Heller (2005b) describe al presupuesto fiscal no sólo como un recurso para financiar la infraestructura de un país sino también programas de desarrollo tales como educación y salud.

b) El proyecto BEPS y desafíos de Latinoamérica

1. Proyecto BEPS para la creación de espacio fiscal

Frente a estos debates y la necesidad de los gobiernos en general de disponer de mayor espacio fiscal sin tener que contraer el gasto, depender del endeudamiento, ni de crear nuevos impuestos, una forma de avanzar hacia este lugar es reforzando el rol de las Administraciones Tributarias su gestión y transparencia. En este sentido la OCDE (2015) presentó el “Proyecto OCDE/ G20 de lucha contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios”, el cual es conocido como Proyecto BEPS.

Este proyecto descansa sobre tres pilares: a) Dotar de coherencia a aquellas normas de derecho interno que abordan actividades transfronterizas; b) Reforzar la conexión entre los impuestos y el lugar de creación de valor y; c) mejorar la transparencia y seguridad jurídica

para empresas y estados. De esta forma el plan se materializa en 15 acciones que se definen de la siguiente manera:

1. Abordar los retos que presenta la economía digital para la imposición
2. Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos
3. Reforzar las normas sobre Compañías Foráneas Controladas (CFC)
4. Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones de intereses y otros pagos financieros
5. Combatir las prácticas nocivas poniendo énfasis en la transparencia fiscal y el principio de sustancia económica
6. Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales
7. Impedir la elusión artificiosa del estatuto de Establecimiento Permanente (EP)
8. Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor (Intangibles)
9. Asegurar que los resultados de los precios de transferencia se correspondan con la creación de valor (Riesgos y Capital)
10. Asegurar que los resultados de los precios de transferencia se correspondan con la creación de valor (Otras transacciones de alto riesgo)
11. Evaluar y mantener una metodología BEPS de medición estandarizada
12. Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva
13. Reexaminar la documentación de precios de transferencia
14. Hacer más efectivo los mecanismos de resolución de controversias
15. Desarrollar un instrumento multilaterales que modifique los convenios fiscales bilaterales

En el mismo año, para la profundización de su tratamiento se presentó el informe OCDE (2015b) “Abordando los desafíos fiscales de la economía digital” con foco en la “Acción 1”. En el informe se describen las prácticas elusivas de las EMN y recomendaciones para la recaudación eficiente del IVA a las transacciones transfronterizas de las empresas y los consumidores. De esta forma se pretende nivelar la competencia entre los proveedores nacionales, extranjeros y entre sus Administraciones. En cuanto a las sugerencias referidas a las empresas se presentan dos grupos:

- (i) Suministros digitales de empresas en línea a empresas exentas

- (ii) Suministros digitales de empresas en línea adquiridos por empresas que tienen establecimientos en más de una jurisdicción, las EMN.

En cuanto al primer ítem, considerando que el IVA es un impuesto no dirigido a las empresas ya que éstos los recuperan por medio del crédito fiscal podrían parecer un caso menor para la tributación internacional. Sin embargo, las preocupaciones de BEPS surgen cuando la actividad la realiza una empresa exenta en su jurisdicción. El presente planteo deriva en problemas de dos índoles: el primero está relacionado a la explotación del exento de IVA en el país extranjero y el segundo se muestra en las presiones competitivas de proveedores no residentes contra proveedores nacionales.

El segundo ítem surge de la observación de empresas multinacionales que adquieren servicios de manera centralizada para favorecerse de economías de escala y no ser gravadas por el uso de aquél localmente. Es decir, empresas que realizan una compra desde un establecimiento de un EMN para uso de otras filiales y luego resuelven sus costos mediante imputaciones internas eludiendo el IVA. Adicionalmente, el establecimiento adquisidor del servicio tendrá derecho a recuperar el IVA si se tratara de un negocio sujeto a impuestos. Por otro lado, el comercio transfronterizo de bienes, servicios e intangibles entre empresas extranjeras y consumidores locales crea desafíos para los sistemas de IVA.

Referidos a:

- (i) Las importaciones de ventas en línea de bajo valor que están exentas de IVA
- (ii) El comercio de bienes, servicios e intangibles, particularmente las ventas a consumidores finales con la complejidad de aplicar el pago del IVA sobre dichos suministros.

Para los primeros el informe recomienda modificar la exención que aplicaba anteriormente al surgimiento del comercio electrónico para importaciones de valores bajos.

Con respecto al segundo ítem, no presentan problemas aquellas situaciones donde el proveedor y consumidor son residentes de la misma jurisdicción, sin embargo, si el proveedor no es residente en la jurisdicción del consumidor, se posibilita la elusión. Se recomienda bajo el principio de destino que las administraciones puedan exigir el pago de impuestos a las empresas extranjeras. Bajo este punto, las empresas se deberían registrar en la jurisdicción del IVA y remitir impuestos sobre sus servicios entregados a distancia, o establecer una presencia física en la jurisdicción y convirtiéndose efectivamente un proveedor "nacional". Sin embargo, se manifiesta un déficit alto en la auditoría y sanción de las administraciones para llevarlo a cabo. En consecuencia, la OCDE recomienda un

mecanismo que requiere que el proveedor no residente registre, cobre y envíe el IVA de acuerdo con las reglas de la jurisdicción en la que reside el consumidor. Esto da como resultado la cantidad correcta de IVA que se paga en la jurisdicción de consumo. Sin embargo, este enfoque depende de que el proveedor no residente cumpla con el requisito de registrar, cobrar y remitir el IVA. Al respecto el informe presenta una guía de cuatro modelos de recaudación de impuestos para evaluar: el modelo tradicional, del comprador, del proveedor, y del intermediario. De se sugiere una variedad de enfoques posibles para aumentar la eficiencia de la recaudación del IVA sobre las importaciones a evaluar en cada país, dependiendo de las decisiones de política nacional y sus circunstancias específicas.

2. Desafíos en Latinoamérica para la aplicación del proyecto BEPS

La puesta en práctica del Proyecto proporciona a los gobiernos una serie de medidas a realizarse a través de modificaciones de las normas de derecho interno, brindando un enfoque común en el sistema tributario internacional y planteando retos de difícil solución para los sistemas tradicionales Latinoamericanos. Entre aquellos desafíos se resaltan los de coordinación y cooperación internacional para el logro de la compatibilidad de normas y modernización de procedimientos de la Administración. Con respecto al primero, el pragmatismo y organización individual de los Estados Latinoamericanos en el ajuste o desajuste de sus marcos normativos podría llevar a resultados insatisfactorios en la implementación del plan. Esto equivale a señalar que entre países no se registre competencia fiscal entre Estados creando escenarios de no imposición, proporcionando espacios para la elusión de las EMN. Al respecto la OCDE realiza, en sus países miembros un constante seguimiento de información para destrabar las dificultades prácticas, cuestión que en los países de Latinoamérica aún no se gestionan. También se señalan la falta de definición de tiempos de implementación y control para los países de la región que desarrollen la cultura de cumplimiento colaborativo de las respectivas administraciones tributarias. (Gemma Patón, 2017).

Por otro lado, el último Informe Provisional de la OCDE para la Acción 1 de BEPS (OCDE, 2018), se reconocieron las dificultades de segregar la economía digital del resto de la economía a efectos impositivos y se procedió a cambiar el enfoque de “economía digital” a “economía digitalizada”. En este sentido no existiría un tratamiento especial de bienes y servicios digitales, sino que se comprende que toda la economía se encuentra atravesada por la digitalización.

El primer problema planteado en el reporte remite a la baja tasa de adopción de enmiendas relativas a las disposiciones legales relacionadas con el concepto de establecimiento permanente. Las problemáticas se encuentran en la falta de consenso entre la regla de nexo y las características de los negocios para definir específicamente estos negocios que generan valor. El caso señalado como limitante más fuerte, es la imposición directa, que resulta más compleja de articular en las jurisdicciones participantes. En este punto cabe señalar que el debate se encuentra sobre la atribución de beneficios a las jurisdicciones de mercado o jurisdicciones de fuente. En respuesta al vacío definitorio, algunas jurisdicciones realizan aplicaciones alternativas del umbral del concepto de establecimiento permanente, tales como retenciones, impuestos sobre el volumen de negocio y regímenes específicos dirigidos a grandes empresas multinacionales.

Específicamente el informe señala el marco de la reforma tributaria Argentina en donde se rechazó una enmienda del impuesto a las ganancias que abarcaba un 50% del precio pagado a los servicios digitales prestados por no residentes. Sin embargo, el artículo 13 de la ley de impuesto a las ganancias, deja abierta la posibilidad de gravar a los contenidos audiovisuales que provienen desde exterior vía internet, pero todavía no se encuentra reglamentado por las diferencias doctrinarias respecto del principio de fuente. En contraste, Uruguay puso excepciones al principio de fuente y territorialidad en operaciones digitales prestadas de forma total o parcial desde exterior para así gravarlas con impuesto a la renta e IVA. Además, se estableció una presunción del 50% de los ingresos para las plataformas de internet que presan servicios desde el exterior similar a la rechazada en nuestro país.

Otras limitantes señaladas son la falta de acuerdo sobre las implicancias fiscales surgidas de las características de los negocios digitales: i) “escala sin masa” hace referencia a las empresas que pueden participar económicamente en varias jurisdicciones sin que se les exija establecer presencia física significativa en ninguna de ellas, ii) el aprovechamiento de activos intangibles, en especial los de propiedad intelectual (softwares, algoritmos y sitios web), por último iii) el aprovechamiento de los beneficios provenientes de la explotación de datos, participación del usuario y sinergias que esto genera a la propiedad intelectual y sus efectos de la red. En base a ello, las jurisdicciones no hallan consenso para el tratamiento de los sitios donde se crea valor y la identidad de quien crea valor.

3. El caso del IVA Digital para la creación del Espacio Fiscal en Latinoamérica.

Según CEPAL (2018) la región se caracteriza por su consolidación fiscal en 2017 con un repunte de crecimiento de la actividad atenuando el crecimiento de la deuda pública y recuperando de manera gradual y lenta el espacio fiscal. En particular en América del Sur el déficit primario se mantuvo elevado, el caso de Argentina resultó un 2,5% del PBI vs un 2,2% en 2016. El nivel y la persistencia de éste imposibilitan el espacio de políticas dada la importancia de resguardar la sostenibilidad de la deuda pública en el mediano plazo. Para generar los ingresos suficientes los países latinoamericanos se han destacado por una estructura basada principalmente en los impuestos a la renta y al valor agregado. Al respecto varios países en 2017 han aprobado medidas tributarias que elevan las bases imponibles gravadas por el impuesto al valor agregado.

Al respecto, en Argentina la reforma tributaria fue aprobada en diciembre del 2017 mediante la Ley N° 27.430 y promulgada en junio de este año. Entre otros aspectos, esta reforma presenta nuevas medidas referentes al IVA aplicable a los servicios digitales que son prestados por sujetos domiciliados en el exterior cuya explotación efectiva se lleve a cabo en territorio nacional. Como fue señalado en el apartado anterior, el modelo señala la obligatoriedad por parte de las empresas proveedoras a ingresar el impuesto correspondiente, con excepción de aquellas prestaciones que sean pagadas por intermediarios que faciliten el pago al exterior en cuyo caso estas últimas serán agentes de percepción y liquidación. El inciso e) del artículo 1, incorporado a dicha ley, señala que deben tributar este impuesto:

“Los servicios digitales comprendidos en el inciso m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3, 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.” (Ley N° 27.430, 2017)

De esta forma se genera el nuevo hecho imponible, es decir, se incluyen a aquellos servicios prestados por un sujeto domiciliado en el exterior y cuya explotación se lleve a cabo por un prestatario no exento en su país. Estos servicios son descargas, que se visualizan a través de internet en cualquier dispositivo con una mínima intervención humana. (Domínguez, 2018)

Por otro lado, Gerbhardt y Malvitano (2018) señalan la responsabilidad del prestatario de los servicios digitales como sujeto del impuesto. Este podrá actuar de forma directa haciendo el

pago de manera individual o indirecta utilizando un tercero para el pago del impuesto. El intermediario siempre actuará como agente de percepción y liquidación siendo las emisoras de medios de pago que efectúen los cobros de las liquidaciones a los usuarios del sistema de tarjetas. Si en el pago al exterior interviene un agrupador de medios de pago residente o domiciliado en el país, (ejemplos: Mercadopago, PayU), se tomará como agente al más próximo al prestador, debiendo a su vez informar, a las entidades emisoras de medios de pago el importe de las percepciones. Para facilitar la labor de los intermediarios en la identificación de los sujetos del exterior AFIP publica regularmente un listado de los prestadores de servicios alcanzados que el organismo actualizará regularmente constituido en el Anexo II de la Resolución General de AFIP 4240⁴. Dos cuestiones extras que aparece en el pago del impuesto tienen que ver con el tipo de cambio y la finalización del hecho imponible. El hecho imponible finaliza al vencimiento del plazo fijado para su pago. La liquidación del impuesto cargo se hará en moneda local y el tipo de cambio dependerá de si el pago es directo o con intermediario. Si el pago es directo el tipo de cambio a considerar será el de la fecha de vencimiento. Mientras que si existiese un intermediario el tipo de cambio será el del día anterior al cierre del resumen.

En la misma línea con los aspectos expuestos, Chile se encuentra en una etapa previa a la de nuestro país, y ya presentó su Proyecto de Ley de Modernización Tributaria. Al respecto, un estudio de la Confederación de la Producción y del Comercio de Chile (CPCC, 2018) señala que la recaudación fiscal del 2017 hubiese mejorado 31,11 mil millones de dólares lo que equivale a un 0,07% de variación de la recaudación si se hubiesen gravado a las empresas Netflix, Spotify, Apple Store⁵. De modo que, la aplicación de las acciones BEPS se manifestarían en una mejora en el espacio fiscal consecuencia del aumento de la recaudación.

⁴ Ver Anexo 1 – Servicios Alcanzados por el Impuesto al Valor Agregado (IVA)

⁵ Ver Anexo 2 – Estimación de la Recaudación Potencial de Chile

MARCO METODOLÓGICO

La presente sección se subdividirá en tres etapas que juntas completarán el marco metodológico de este trabajo. La primera será exploratoria, la segunda descriptiva y la tercera experimental y serán contenidas bajo los siguientes apartados: a) Revisión de la adhesión de Argentina a las recomendaciones BEPS, luego b) Evolución del espacio fiscal de Argentina según el indicador de Aizenman y Jinjarak (2011) propuesto en la sección anterior. Finalmente, a este ejercicio se agregará la c) Estimación de la recaudación potencial de IVA digital (aplicado a Netflix, Spotify y Apple Store en Argentina para el año 2017), que una vez obtenida se sumará a la recaudación real del mismo año y se recalculará el indicador de espacio fiscal calculado en b). De esta forma se podrá visualizar cuál hubiese sido el impacto de la implementación del plan BEPS en los ingresos fiscales.

a) Revisión de la adhesión de Argentina a las recomendaciones BEPS

En primer lugar, para identificar cuáles de las recomendaciones de OCDE a través de BEPS han sido aplicadas en la práctica tributaria argentina se utilizará una metodología exploratoria de revisión de datos relevados por OCDE en sus reportes provisionales para la Acción 1 del 2018. Como fuente secundaria se estudiará el último informe provisional del 2018, “Desafíos tributarios derivados de la digitalización - Informe provisional 2018: marco inclusivo sobre BEPS” que contiene en su análisis los avances logrados parcialmente relevados también en el informe final del año 2015, “Abordando los desafíos fiscales de la economía digital, Acción 1”. El procedimiento será la evaluación de cuatro aspectos claves de avance: implementación de la guía B2C, implementación del régimen simplificado de registración, implementación de mecanismos de recolección de IVA para importaciones de bajo valor y publicación de datos habilitados de la implementación de las soluciones recomendadas

b) Evolución del espacio fiscal según el indicador de Aizenman y Jinjarak

Para comprender la dimensión actual del espacio fiscal en Argentina y luego evaluar el impacto del paquete de acciones definitivas del Proyecto BEPS, se calculará el indicador de espacio fiscal siguiendo a Aizeman y Jinjarak (2011). El cálculo se genera mediante el cociente entre el stock de deuda en porcentaje del PBI y la recaudación tributaria, también expresada en porcentaje del PBI, el número de años que tomaría pagar la deuda pública se calcula como la relación entre el saldo de la deuda pública y el ingreso tributario recolectado por año.

Este indicador refleja la cantidad de años de recaudación necesarios para pagar la deuda pública. En épocas de rápida expansión económica los países deberían construir mayor espacio fiscal a través de un lento crecimiento de la deuda relativo al crecimiento de su capacidad para generar ingresos tributarios. Por otro lado, en épocas de crisis, el espacio fiscal es usado para sostener el crecimiento de corto plazo e incrementar la capacidad productiva de largo plazo.

El período a analizar será desde el año 2010 al año 2017 y las cuatro variables que se requieren para realizar el indicador: stock de deuda pública, stock de recursos tributarios, PBI y tipo de cambio.⁶

La deuda pública y la recaudación anual serán tomadas de las cifras publicadas por el Ministerio de Hacienda convertidas a dólares por el tipo de cambio anual promedio publicado por Banco Central de la República Argentina (com3500). El PBI en dólares corrientes será el reportado por el Banco Mundial.

Posteriormente se procederá a calcular los sub-indicadores de recaudación y deuda en proporción al PIB y se dividirá el primero por el segundo. De esta forma se obtiene el indicador de Espacio Fiscal.

c) Estimación de la recaudación potencial de IVA digital para el 2017

En esta tercera instancia, para comprender cuál hubiese sido la recaudación del IVA Digital, se utilizará de guía el delineamiento realizado en la estimación de Chile (CPCC, 2018). En este cálculo sólo se estimaron los ingresos tributarios por tal impuesto de Netflix, Spotify y Apple Store (Ver Anexos 5 a 7).

Para estimar las ventas en Argentina de Netflix, se tomó la tarifa o ingreso por ventas promedio anual por suscriptor reportada por la agencia MT Group (2018), la que se multiplicó por el número de suscriptores argentinos para el año 2017. Finalmente, este importe se multiplicó por la tasa de IVA (21%).⁷

Para estimar el ingreso por ventas de Spotify se procedió de la siguiente forma: como no se tiene el dato de suscriptores en Argentina, se asumió el mismo porcentaje que a nivel global

⁶ Ver Anexo 3- Cálculo del Espacio Fiscal en Argentina 2010-2017

⁷ Ver Anexo 4 - Estimación de la Recaudación Potencial IVA – Netflix 2017

de suscriptores (65 países) esto es, la misma fracción que representan los suscriptores en la población a nivel global. Aplicando esa fracción sobre la población argentina y la tarifa mensual publicada por la compañía se obtiene los ingresos por ventas mensuales y se anualiza. Finalmente, a éste se multiplica por 21% y resulta el IVA.⁸

Para Apple Store se parte de las ventas globales totales y ventas globales por servicios para el año 2017, en dólares corrientes, lo que permite calcular el porcentaje que representa la venta por servicios en el total. Usando este porcentaje se estiman las ventas por servicios para la región de América excluyendo a Estados Unidos (ya que el informe lo destaca por separado). Como se conoce la población total para este subgrupo de países, se puede estimar las ventas per cápita. Este monto se multiplica por la población de Argentina, pero se corrige por el PIB per cápita relativo de Argentina vs el subgrupo de países. Este último ajuste es necesario porque se trata de servicios heterogéneos con precios distintos, caso diferente al de Spotify y Netflix donde el proveedor aplica una tarifa única. Finalmente, a éste se multiplica por 21% y resulta el IVA.⁹

Finalmente se procederá a sumar la recaudación estimada de las tres plataformas mencionadas y se recalculará el nuevo espacio fiscal.¹⁰

⁸ Ver Anexo 5- Estimación de la Recaudación Potencial IVA- Spotify 2017

⁹ Ver Anexo 6- Estimación de la Recaudación Potencial de IVA- Apple Store 2017

¹⁰ Ver Anexo 7- Estimación del Espacio Fiscal con IVA Digital

RESULTADOS

a) Revisión de la adhesión de Argentina a las recomendaciones BEPS

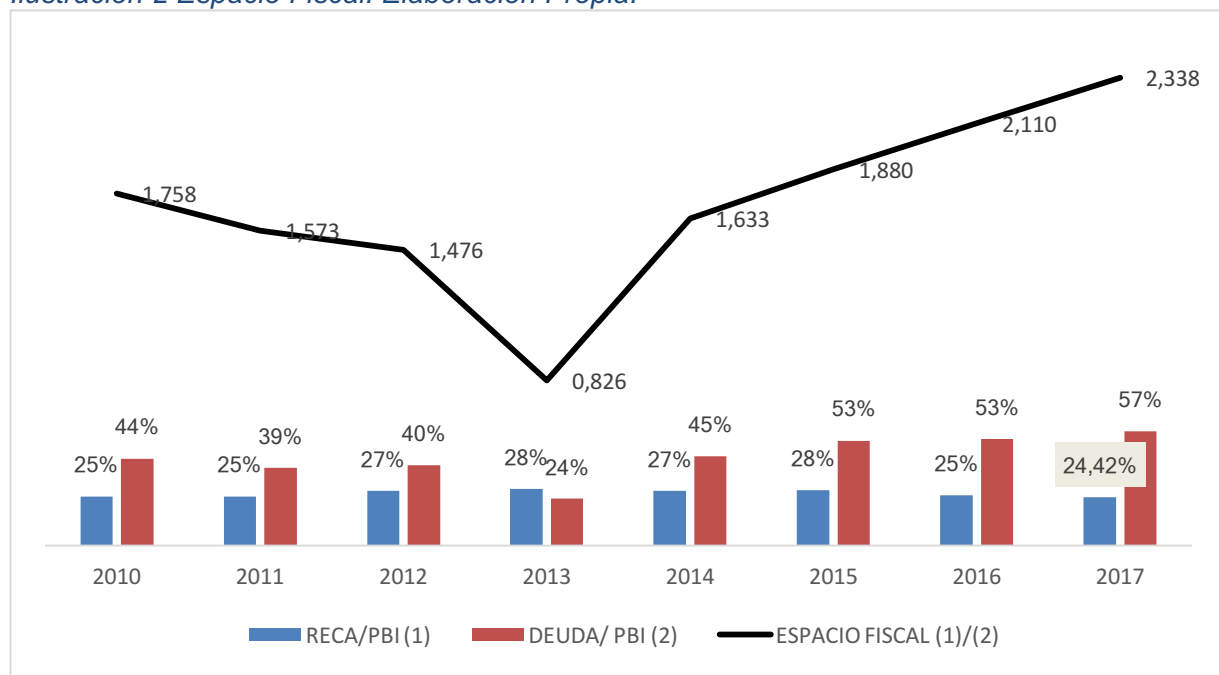
Ilustración 1 Implementación de las medidas de IVA cubiertas por la Acción 1 de BEPS

| OBJETIVO | Estatus |
|---|-------------------|
| Implementación de la guía B2C | 1 de febrero 2018 |
| Implementación del régimen simplificado de registración. | NO |
| Implementación de mecanismos de recolección de IVA para importaciones de bajo valor | NO |
| Datos habilitados de la implementación de las soluciones recomendadas | NO |

El informe Provisional (OCDE, 2018) señala que, hasta la fecha, más de 50 jurisdicciones, incluida la mayoría de los países de la OCDE y el G20, han adoptado normas para dar tratamiento al IVA de los negocios digitales de servicios e intangibles de proveedores extranjeros de conformidad con las directrices internacionales de IVA de la OCDE. Estas jurisdicciones incluyen a la Argentina. En nuestro país se implementaron desde el 1 de febrero del 2018 las guías de IVA a plataformas digitales mediante la reglamentación de la Reforma Tributaria. Por otro lado, aún no se implementan las correspondientes simplificaciones de registración y conformidad. Tampoco se llevaron a cabo mecanismos de recolección de IVA para importaciones de bajo valor de comercio electrónico. Por último, es destacable el déficit del país en cuanto a la publicación de datos habilitados sobre la implementación de las soluciones recomendadas y sus resultados.

b) Evolución del espacio fiscal según el indicador de Aizenman y Jinjarak

Ilustración 2 Espacio Fiscal. Elaboración Propia.

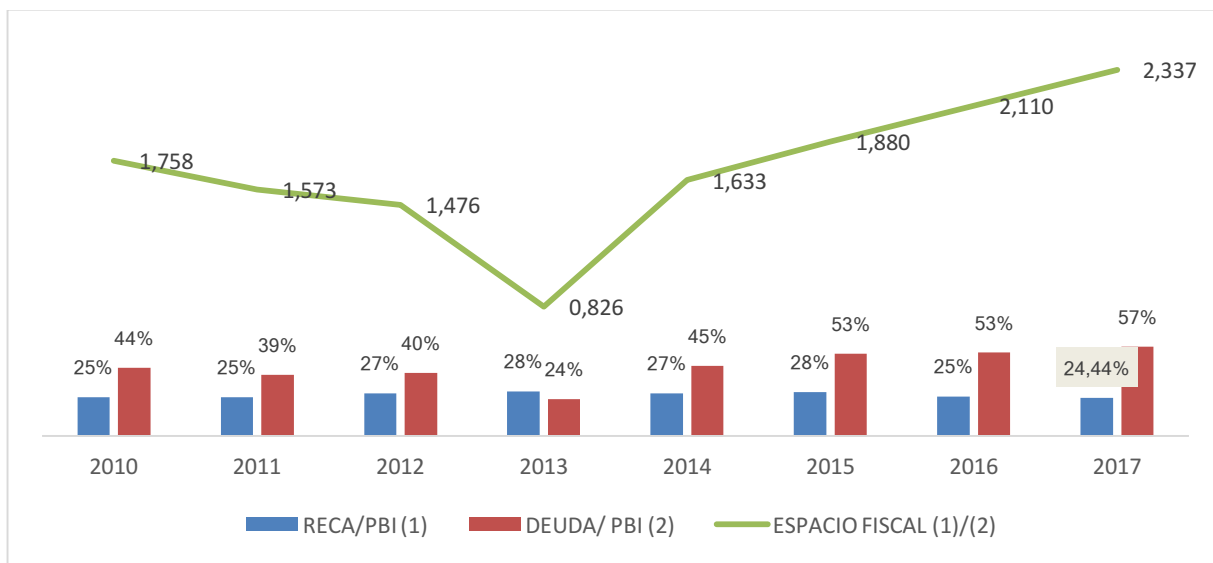


La ilustración 2 muestra dos indicadores en las barras: el primero es la recaudación tributaria sobre el PBI, y el segundo la deuda pública sobre el PBI. El cociente del primero sobre el segundo se muestra en la línea de tendencia, la cual se interpreta según los autores, como la cantidad de años de recaudación necesarios para cubrir la deuda, indicando el espacio fiscal. Si éste aumenta serán necesarios más años de recaudación para cubrir la deuda, reduciendo el espacio fiscal. Por el contrario, si éste baja, el espacio fiscal manifiesta una mejora.

Como puede observarse, el espacio fiscal en Argentina muestra una reducción ya que el cociente entre recaudación y deuda se incrementa desde el 2014 en adelante. Esto ocurre principalmente por un incremento de la deuda pública de más del doble desde el 2013 hasta el final de la serie, y una baja del -13% en la recaudación en el mismo período. Finalmente, en el año 2017 los años necesarios para cubrir la deuda son 2,34 (equivalentes a 2 años y 5 meses), mientras que en 2013 fue 0,83 (equivalente a 10 meses) de recaudación para cubrir la deuda. Esto demuestra la pérdida del espacio en el presupuesto del gobierno para proveer de recursos y llevar adelante políticas en Argentina, marcando una pérdida de la sostenibilidad de su posición fiscal.

c) Estimación de la recaudación potencial de IVA digital para el 2017

Ilustración 3 Espacio Fiscal Post IVA Digital (estimación). Elaboración Propia



Como se muestra en la Ilustración 3, luego de realizar los cálculos el análisis se arroja una mejoraría en la recaudación tributaria potencial de un 0,06% (2017 vs 2016) similar a los resultados estimados por la CPC de Chile. En otras palabras, si el Estado Argentino hubiese cobrado impuestos de IVA digital a Netflix, Spotify y Apple Store su recaudación hubiese aumentado en 94 millones de dólares. En detalle, las estimaciones para la recaudación potencial del 2017 arrojaron los siguientes resultados:

- Netflix posee 1,25 millones de usuarios que anualmente \$2.361 millones de pesos, y en IVA pagarían \$495 millones, equivalente a \$30 millones de dólares. (Ver Anexo 4 y 7)
- Spotify posee 1,22 millones de usuarios que anualmente pagan \$1.810 millones de pesos y en IVA pagarían \$380 millones, equivalente a \$23 millones de dólares. (Ver Anexo 5 y 7)
- Apple Store generaría ventas anuales por \$194 millones de dólares, y en IVA se hubiese recaudado \$41 millones de dólares. (Ver Anexo 6 y 7)

En consecuencia, a lo expuesto, el indicador de espacio fiscal propuesto por Aizeman y Jinjarak (2011) presenta una reducción y por ende una mejoría. Recordando el apartado anterior, en el año 2017 (sin implementación de la acción 1 de BEPS), se precisaban 2 años y 5 meses de recaudación para cubrir la deuda, por otro lado, sin embargo, si se hubiese implementado el proyecto BEPS se hubiesen precisado 2 años y 4 meses de recaudación para tal fin. Como resultado se demuestra una mejora de un mes menos de recaudación

requeridos para cubrir la deuda pública y como consecuencia la mejora del espacio en el presupuesto del gobierno para proveer de recursos y llevar adelante políticas en Argentina, marcando un progreso en la sostenibilidad de su posición fiscal.

CONCLUSIONES

Se puede constatar que la adecuación de la normativa interna vigente de Argentina, a las recomendaciones del Proyecto BEPS de la OCDE, aseguran un mayor espacio (entorno) fiscal. Por un lado, se cuantificó la mejora del espacio fiscal proveniente de la implementación del Plan BEPS en cuanto a IVA digital y por otro se abordó una serie de desafíos aún latentes en la región.

La implementación por parte de la República Argentina de la acción primera del Plan BEPS-OCDE, impactaría de manera favorable en su espacio fiscal, incrementando su recaudación impositiva en proporción similar a los estimados por la República de Chile, verificando, con los resultados expuestos, la hipótesis planteada para el presente trabajo.

Alineados con el caso chileno, la recaudación del 2017 en Argentina hubiese mejorado un 0,06% si se hubiese llevado adelante la imposición de IVA digital a las empresas Netflix, Spotify y Apple Store. En consecuencia, el espacio fiscal se ve ampliado en el equivalente a un mes de mejora, dejando un mayor margen de maniobra para implementar políticas por parte del estado. Si bien este impacto puede resultar poco significativo, es importante destacar que este tipo de servicios poseen un alto espectro de propagación rápida en la región. Netflix estima casi duplicar su penetración en los próximos 3 años¹¹, mientras que Spotify actualmente posee 15 millones de usuarios gratuitos que son potenciales de ser pagos y tributar por ello.

Si bien la implementación de IVA digital en Argentina demostraría un importante avance en cuanto a la imposición y recaudación tributaria, los puntos débiles encontrados se relacionaron con la gestión de datos y el control por parte de la Administración Tributaria. Es muy importante que el estado publique sus resultados y de esta forma establecer señalamientos al sistema tributario internacional. Consecuentemente, esta acción ayudaría a la coordinación y cooperación internacional para el logro de la compatibilidad de normas y modernización de procedimientos de la Administración que eliminen escenarios de no imposición, proporcionando espacios para la elusión de las EMN. En la medida en que esto avance se podrán investigar e indagar cuestiones a mejorar.

¹¹ Ver <http://nextvlatam.com/latinoam%C3%A9rica-tendr%C3%A1-335-millones-de-suscriptores-svod-en-2022-seg%C3%BAn-dataxis/>

Finalmente es importante considerar la ganancia proveniente de la implementación IVA digital como recomendación del Plan BEPS-OCDE no sólo en términos de recaudación sino de manera conceptual de tres formas. En primer lugar, la ampliación del IVA comprende que éste presenta características beneficiosas de velocidad y facilidad de su recaudación, como así también su destino en tanto se distribuye según la coparticipación entre la Nación y las Provincias y ANSES siendo un impuesto útil para el sistema previsional argentino. En segundo lugar, la importancia de gravar la economía digital para que los bienes y servicios que se ofrecen digitalmente tengan igual trato tributario que el resto de los bienes y servicios no digitales nivelando la competencia. Finalmente, la importancia de estar alineados a un organismo internacional como la OCDE y mejorar el estatus del país frente a la comunidad internacional en tanto crea credibilidad y confianza para posicionarse en el plano económico global.

ANEXOS

Anexo 1- Servicios Alcanzados por el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

- NETFLIX
- SPOTIFY
- DEEZER
- TIDAL MUSIC ITUNES.COM
- SKY.COM
- PRIME VIDEO
- G2A.COM
- G2A
- GAMEFORGE GAMES
- ANKAMA GAMES
- BLIZZARD ENTERTAINMENT
- BLIZZARD ENT
- OASIS GAMES
- LEVEL UP
- INTERACTIVE INSTANT
- GAMING SKR*UNITED
- GAMES GMBH
- PLAYSTATION NETWORK
- XSOLLAS RIOTGAM*
- RIOTGAMES
- RIOT GAMES
- STEAMGAMES.COM
- VALVE VALVE CORPORATION
FACEIT XSOLLA *
- SEGA SEGA III GOOGLE*SEGA
- GOOGLE SEGA
- AXESO5
- CLOUD GAMES
- WWW.STEAMPOWERED.COM
- STEAMPOWERED.COM
- EPICGAMES
- DROPBOX
- GODADDY
- SITEGROUND
- INMOTIONHOSTING.COM
- GITHUB
- VENDOSTORE*
- BEFLICK
- MEGA CLOUD SERVICES
- ONE DRIVE
- MEDIAFIRECHARGE.COM
- SUGARSYNC
- ICLOUD
- PCLLOUD
- JIMDO
- WORDPRESS
- WEEBLY
- YOLA INC YOLA
- FREEHOSTING
- FREEHOSTING.COM
- BLUEHOST
- WIX.COM
- WIX MASSIVE MEDIA
- FACEBK ADS
- INSTAGRAM
- TWITTER
- TWITTER ONLINE ADS
- TWITTER ADVERTISING
- TINDER
- *TINDER
- GOOGLE TINDER
- LINKEDIN
- TUMBLR INC SNAPCHAT
- HAPPN
- BADOO
- BADOO
- BADOO.COM
- MEETIC.COM
- FACEBOOK ADVERTISING
- THE FINANCIAL
- TIMES FINANCIAL
- TIME LT FINANCIAL
- TIME LTD NEW YORK TIMES
- THE SURFER'S JOURNAL
- AIKIDO JOURNALS
- COLUMBIA JOURNAL
- COLUMBIA JOURNALISM J
- JOHNS HOPKINS UNIVERSITY
PRESS
- LIVEJOURNAL
- WOOD WORKERS JOURNAL
- UNIVERSITY OF CHICAGO PRESS
JOURNALS
- HIKARI LTD
- JHUP JOURNALS

- KLETT
- KYLA
- LEARNING
- MITIDIBLAK
- MONOCLE
- MYSS
- OAKTREE SOFTWARE
- PARADISE PUBLISHER
- SAGE PUBLICATIONS
- UK SAGE PUBLICATIONS
- NYT*NYT TIME SYNDICATE
- TIMES NEWSPAPERS LTD
- TRAINING SOLUTIONS
- TRAINING SOLUTIONS LTD
- WONDERBLY
- PERSONLIZED WONDERBLY
- NORTON
- AVAST SOFT
- AVG STORE
- AVG ECOMMERCE AVAST
- NEXWAY P
- ANDA SECURITY
- AVIRA ANTIVIR
- WWW.AVIRA.COM
- ESET LLC
- BITDEFENDER
- SKYPE.COM
- SKYPE
- SUBSCRIPTION SKYPE
- WWW.SKYPE COM WEBEX.COM
- *MICROSOFT
- GOOGLE PLAY
- GOOGLE STORAGE
- YAHOO SMALL BUSINESS
- HABITISSIMO
- GETTYIMAGES
- GETTYIMAGES MICROSOFT
- MICROSOFT
- MICROSOFT
- DGNET LTD.
- OPENENGLISH.COM
- BLOOMBER ENVATOMARKET
- HASHFLARE
- HBO DIG
- HBOSTORE
- KASPERSKY
- LEIDEN TECHNOLOGY DO B
- LEIDEN TECHNOLOGY DO B*
- RACKSPACE CLOUD
- TEAMVIEWER.COM
- TELEFONICA GLOBAL SERV
- VIBER
- VIBER EU SECURITY
- SHIELD QUICK
- HEAL ZOOM.US
- ANYMEETING INTERMEDIA
- ANYMEETING WISH.COM
- COINBASE
- SMILES FIDELIDADE SA*B
- AMAZON VIDEO
- AMAZON PRIME
- AMAZON WEB SERVICES
- AMAZON DIGITAL
- MAILCHIMP *MONTHLY
- *ZOHO CORP
- ZOHO CORPORATION
- JRPASS.COM
- JRPASS LTD
- FXCLUB.ORG
- AVANGATE
- DIGITALRIVER
- DIGITAL RIVER
- ONEPLUS
- AIRBNB
- HOTELES.COM
- BOOKING
- B&H PHOTO
- BEST BUY
- WWW.ALIEXPRESS.COM
- MOUSER ELECTRONICS INC
- DKC*DIGI KEY CORP
- OLX
- APPLE
- ATLISSIAN
- WWW.ALIBABA.COM
- NINTENDO
- SONY
- PLAYSTATION
- SHOPIFY

Anexo 2 - Estimación de la Recaudación Potencial de Chile

Tabla 1 Estimación de recaudación potencial por servicios digitales 2017 de Chile. En millones de USD (CPCC, 2018)

| Plataforma | IVA en MM USD |
|---|----------------|
| Netflix | \$14,03 |
| Spotify | \$6,54 |
| Apple Store | \$10,54 |
| Total Recaudación Potencial de IVA Digital | \$31,11 |

Tabla 2 Estimación de recaudación potencial por servicios digitales 2017 de Chile. En millones de USD (CPCC, 2018)

| Recaudación ¹² | Recaudación en MM |
|---------------------------|-------------------|
| Pesos chilenos | \$30.754.067 |
| Dólares USD | \$47.401 |

| | |
|--|-----------------|
| <i>Tipo de cambio Promedio 2017 del Banco Central Chile¹³</i> | \$648,81 |
|--|-----------------|

Tabla 3 Resumen IVA Digital Chile. En Millones de USD

| Mejora de la Recaudación | Recaudación en MM |
|--------------------------------------|-------------------|
| Recaudación | \$47.400,66 |
| Recaudación Potencial de IVA Digital | \$31,11 |
| Variación % | 0,07% |

¹² La recaudación de Chile corresponde a los Informes de Ingresos Fiscales de la Tesorería General de la República disponible en http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/estadistribu/ingresos_tributarios_new.htm

¹³ El tipo de cambio promedio fue elaborado con la información disponible en: <http://www.bcentral.cl/web/guest/tipos-de-cambio-y-paridades>

Anexo 3- Cálculo del Espacio Fiscal en Argentina 2010-2017

Tabla 4 Evolución de la Recaudación Tributaria Argentina. En Millones

| Años | Recursos Tributarios (pesos argentinos) ¹⁴ | Tipo de Cambio ¹⁵ BCRA | Recursos Tributarios (USD) | PBI MM USD ¹⁶ | RECA/PBI |
|------|---|--------------------------------------|----------------------------|--------------------------|-----------|
| | (1) | (2) | (3) = (1)/(2) | (4) | (3) / (4) |
| 2010 | \$409.900,89 | 3,91 | \$104.833,99 | \$423.627,42 | 25% |
| 2011 | \$540.133,95 | 4,12 | \$131.100,47 | \$530.163,28 | 25% |
| 2012 | \$679.798,96 | 4,55 | \$149.406,36 | \$545.982,38 | 27% |
| 2013 | \$858.832,97 | 5,47 | \$157.007,86 | \$552.025,14 | 28% |
| 2014 | \$1.169.682,71 | 8,12 | \$144.049,59 | \$526.319,67 | 27% |
| 2015 | \$1.537.948,22 | 9,26 | \$166.085,12 | \$594.749,29 | 28% |
| 2016 | \$2.070.153,75 | 14,77 | \$140.159,36 | \$554.860,95 | 25% |
| 2017 | \$2.578.609,16 | 16,56 | \$155.713,11 | \$637.590,42 | 24% |

Tabla 5 Evolución del Espacio Fiscal. Años de Recaudación necesarios para Cubrir la Deuda Pública

| Años | <u>RECA/PBI</u> | <u>DEUDA/ PBI</u> ¹⁷ | <u>ESPACIO FISCAL</u> |
|------|-----------------|---------------------------------|-----------------------|
| | (1) | (2) | (1)/(2) |
| 2010 | 25% | 44% | 1,758 |
| 2011 | 25% | 39% | 1,573 |
| 2012 | 27% | 40% | 1,476 |
| 2013 | 28% | 24% | 0,826 |
| 2014 | 27% | 45% | 1,633 |
| 2015 | 28% | 53% | 1,880 |
| 2016 | 25% | 53% | 2,110 |
| 2017 | 24% | 57% | 2,338 |

¹⁴ La recaudación se tomó del Ministerio de Hacienda. Disponible en: <https://www.minhacienda.gob.ar/secretarias/hacienda/informacion-estadistica/>

¹⁵ Se utilizó la fuente del Banco Central de la República Argentina BCRA- Tipo de Cambio de Referencia Comunicación "A" 3500 (Mayorista) y Tipo de Cambio Nominal Promedio Mensual (TCNPM). Disponible en: http://www.bcra.gob.ar/publicacionesestadisticas/Tipos_de_cambios.asp

¹⁶ El PBI es el que figura en la base de datos del Banco Mundial. Disponible en: <https://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.MKTP.CD>

¹⁷ Datos sobre la deuda pública son los publicados por el Ministerio de Hacienda disponibles: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/presentacion_grafica_de_la_deuda_30-06-2018_2.pdf

Anexo 4- Estimación de la Recaudación Potencial IVA – Netflix 2017

Tabla 6 Estimación de la Recaudación Potencial IVA – Netflix 2017. En Millones de Pesos

| Plataforma | Precio Promedio de 2017 | Suscriptores en Millones | Ingresos (pesos) en Millones | Recaudación potencial IVA (pesos) en MM. |
|-------------------------------|-------------------------|--------------------------|------------------------------|--|
| Netflix MENSUAL ¹⁸ | \$157,89 | 1,246 | \$196,73 | \$41,31 |
| Netflix ANUAL (Mensual x12) | | | \$2.361 | \$495,76 |

Tabla 7 Precios por planes de Netflix, 2017. Pesos Argentinos

| Precio por planes | Básico | Estándar | Premium |
|------------------------------|-----------------|----------|---------|
| mar-17 | \$109 | \$149 | \$189 |
| jun-17 | \$109 | \$149 | \$189 |
| dic-17 | \$129 | \$169 | \$229 |
| Precio promedio 2017: | \$157,89 | | |

¹⁸ Los datos de Netflix se recolectaron del Reporte de Nuevas Plataformas OTT (Over the Top) para Latinoamérica de la agencia MT Group, de ella se desprenden el número de usuarios y los precios para Argentina durante el 2017.

Anexo 5- Estimación de la Recaudación Potencial IVA- Spotify 2017

Tabla 8 Estimación de la Recaudación Potencial IVA – Spotify 2017. En Millones de Pesos

| Plataforma | Precio Promedio de 2017 | Suscriptores en MM | Ingresos (pesos) en MM | Recaudación IVA (pesos) en MM |
|----------------------|-------------------------|--------------------|------------------------|-------------------------------|
| Spotify Mensual | \$124,00 | 1,22 | \$ 150,83 | \$ 31,68 |
| Spotify Anual | | | \$ 1.810,01 | \$ 380,10 |

Tabla 9 Precios por planes de Spotify, 2017. En pesos argentinos.

| Precios por plan | Pesos |
|-----------------------------|--------------|
| PLAN ÚNICO | \$99 |
| PLAN FAMILIAR 5 USUARIOS | \$149 |
| PRECIO PROMEDIO 2017 | \$124 |

Tabla 10 Cálculo de usuarios pagos Spotify, 2017. Millones de usuarios¹⁹

| Países donde Spotify tiene Presencia | Población |
|--------------------------------------|-------------|
| Andorra | 76.965 |
| Alemania | 82.695.000 |
| Argentina | 44.271.041 |
| Australia | 24.598.933 |
| Austria | 8.809.212 |
| Belgium | 11.498.519 |
| Bolivia | 11.051.600 |
| Brasil | 209.288.278 |
| Bulgaria | 7.075.991 |
| Canadá | 36.708.083 |
| Chile | 18.054.726 |
| Chipre | 1.179.551 |
| Colombia | 49.065.615 |
| Costa Rica | 4.905.769 |
| Dinamarca | 5.769.603 |
| Ecuador | 16.624.858 |
| El Salvador | 6.377.853 |
| España | 46.572.028 |
| Estados Unidos | 325.719.178 |
| Estonia | 1.315.480 |
| Filipinas | 104.918.090 |
| Finlandia | 5.511.303 |
| Francia | 67.118.648 |

| Países donde Spotify tiene Presencia | Población |
|--------------------------------------|-------------|
| Grecia | 10.760.421 |
| Guatemala | 16.913.503 |
| Holanda | 17.084.459 |
| Honduras | 9.265.067 |
| Hong Kong, | 7.391.700 |
| Hungría | 9.781.127 |
| Indonesia | 263.991.379 |
| Irlanda | 4.813.608 |
| Islandia | 341.284 |
| Israel | 8.712.400 |
| Italia | 60.551.416 |
| Japón | 126.785.797 |
| Letonia | 1.940.740 |
| Liechtenstein | 37.922 |
| Lituania | 2.827.721 |
| Luxemburgo | 599.449 |
| Malasia | 31.624.264 |
| Malta | 465.292 |
| México | 129.163.276 |
| Mónaco | 38.695 |
| Nicaragua | 6.217.581 |
| Noruega | 5.282.223 |
| Nueva Zelandia | 4.793.900 |

| Países donde Spotify tiene Presencia | Población |
|--|----------------------|
| Panamá | 4.098.587 |
| Paraguay | 6.811.297 |
| Perú | 32.165.485 |
| Polonia | 37.975.841 |
| Portugal | 10.293.718 |
| Reino Unido | 66.022.273 |
| República Checa | 10.591.323 |
| República Dominicana | 10.766.998 |
| República Eslovaca | 5.439.892 |
| Rumania | 19.586.539 |
| Singapur | 5.612.253 |
| Sudáfrica | 56.717.156 |
| Suecia | 10.067.744 |
| Suiza | 8.466.017 |
| Tailandia | 69.037.513 |
| Taiwán | 23.694.089 |
| Turquía | 80.745.020 |
| Uruguay | 3.456.750 |
| Vietnam | 95.540.800 |
| POBLACIÓN TOTAL | 2.365.678.843 |
| CUENTAS PAGAS | 65.000.000 |
| % cuentas pagas / Población Total | 3% |

¹⁹ Según la página oficial de Spotify, la plataforma está presente en 65 países. https://support.spotify.com/is/using_spotify/the_basics/full-list-of-territories-where-spotify-is-available/. Por otro lado posee 65 millones de cuentas pagas <https://www.statista.com/statistics/244995/number-of-paying-spotify-subscribers/>

Anexo 6- Estimación de la Recaudación Potencial de IVA- Apple Store 2017

Tabla 11 Estimación de la Recaudación Potencial de IVA- Apple Store 2017

| Ventas en Millones de USD²⁰ | 2017 |
|---|--------------|
| Ventas Américas | \$96.600 |
| Ventas US | \$84.339 |
| Ventas Américas sin US | \$12.261 |
| Proporción de Venta de Servicios | 13% |
| Ventas por servicios | \$1.604 |
| Proporción de Venta Ar | 12% |
| Ventas Argentina | \$194 |
| IVA (21%) | \$41 |

Tabla 12 Estimación de la Recaudación Potencial de IVA- Apple Store 2017

| Cálculo de % de servicios para replicar en Américas | Ventas Netas | Proporción |
|--|---------------------|-------------------|
| IPhone | \$141.319 | 62% |
| IPad | \$19.222 | 8% |
| Mac | \$25.850 | 11% |
| Services | \$29.980 | 13% |
| Other Products | \$12.863 | 6% |
| Total Ventas Netas | \$229.234 | 100% |

²⁰ La información de ventas de Apple Store se encuentra disponible en: http://www.annualreports.com/HostedData/AnnualReports/PDF/NASDAQ_AAPL_2017.pdf

Tabla 13 Estimación de la Recaudación Potencial de IVA- Apple Store 2017

| Américas sin EEUU | Población ²¹ | % Población | PBI Per - cápita en millones de dólares ²² | Población corregida por PBI Per Cápita | % Población corregida por PBI Per Cápita |
|------------------------------|-------------------------|-------------|---|--|--|
| Antigua y Barbuda | 102.012 | 0% | 15.022 | 3 | 0% |
| Argentina | 44.271.041 | 8% | 14.402 | 1.089 | 12% |
| Bahamas | 395.361 | 0% | 30.762 | 21 | 0% |
| Barbados | 285.719 | 0% | 16.789 | 8 | 0% |
| Belice | 374.681 | 0% | 4.906 | 3 | 0% |
| Bolivia | 11.051.600 | 2% | 3.394 | 64 | 1% |
| Brasil | 209.288.278 | 36% | 9.821 | 3.509 | 39% |
| Chile | 18.054.726 | 3% | 15.346 | 473 | 5% |
| Colombia | 49.065.615 | 8% | 6.302 | 528 | 6% |
| Costa Rica | 4.905.769 | 1% | 11.631 | 97 | 1% |
| Dominica | 73.925 | 0% | 7.610 | 1 | 0% |
| Ecuador | 16.624.858 | 3% | 6.199 | 176 | 2% |
| El Salvador | 6.377.853 | 1% | 3.889 | 42 | 0% |
| Granada | 107.825 | 0% | 10.376 | 2 | 0% |
| Guatemala | 16.913.503 | 3% | 4.471 | 129 | 1% |
| Guyana | 777.859 | 0% | 4.725 | 6 | 0% |
| Honduras | 9.265.067 | 2% | 2.480 | 39 | 0% |
| Jamaica | 2.890.299 | 0% | 5.110 | 25 | 0% |
| México | 129.163.276 | 22% | 8.903 | 1.963 | 22% |
| Nicaragua | 6.217.581 | 1% | 2.222 | 24 | 0% |
| Panamá | 4.098.587 | 1% | 15.088 | 106 | 1% |
| Paraguay | 6.811.297 | 1% | 4.366 | 51 | 1% |
| Perú | 32.165.485 | 5% | 6.572 | 361 | 4% |
| República Dominicana | 10.766.998 | 2% | 7.052 | 130 | 1% |
| San Vicente y las granadinas | 109.897 | 0% | 7.185 | 1 | 0% |
| Santa Lucía | 178.844 | 0% | 9.574 | 3 | 0% |
| Surinam | 563.402 | 0% | 5.901 | 6 | 0% |
| Trinidad y Tobago | 1.369.125 | 0% | 16.145 | 38 | 0% |
| Uruguay | 3.456.750 | 1% | 16.246 | 96 | 1% |
| TOTAL | 585.727.233 | 100% | 272.487 | 8.993 | 100% |

²¹ Los datos poblacionales se tomaron de la base de datos del Banco Mundial. Disponible en: <https://datos.bancomundial.org/indicador/SP.POP.TOTL>

²² Los datos de PBI per cápita se tomaron de la base de datos del Banco Mundial. Disponible en: <https://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.PCAP.CD>

Anexo 7- Estimación del Espacio Fiscal con IVA Digital

Tabla 14 Estimación de recaudación potencial por servicios digitales 2017 de Argentina En millones de USD

| Plataformas | Ingresos (pesos) en MM | Recaudación IVA (pesos) en MM | Recaudación IVA (USD) en MM |
|------------------------------|------------------------|-------------------------------|-----------------------------|
| Netflix | \$2.360,75 | \$495,76 | \$29,94 |
| Spotify | \$1.810,01 | \$380,10 | \$22,95 |
| Apple Store | | | \$40,76 |
| Recaudación Estimada: | | | \$93,65 |

Tabla 15 Estimación de recaudación potencial por servicios digitales 2017 de Argentina En millones de USD

| Recaudación | Recaudación en MM |
|--------------------------------|----------------------|
| Pesos argentinos | \$ 2.578.609,16 |
| <i>Dólar Promedio del 2017</i> | <i>\$16,56</i> |
| Dólares USD | \$ 155.713,11 |

Tabla 16 Resumen IVA Digital Argentina. En Millones de USD.

| Año | Recursos Tributarios (USD) | PBI MM USD | RECA/PBI |
|------|----------------------------|-------------|----------|
| | (1) | (2) | (3)/(4) |
| 2017 | \$155.806,8 | \$637.590,4 | 24,44% |

Tabla 17 Espacio Fiscal Potencial con IVA Digital

| Año | RECA/PBI | DEUDA/ PBI | ESPACIO FISCAL |
|------|----------|------------|----------------|
| | (1) | (2) | (1)/(2) |
| 2017 | 24,4% | 57,1% | 2,337 |

Bibliografía:

- AFIP (2018), Resolución AFIP 4240-18, Buenos Aires, Argentina. Disponible en: http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/REAG01004240_2018_05_11.
- Aizenman, J., & Jinjarak, Y. (2011). The fiscal stimulus of 2009-2010: trade openness, fiscal space, and exchange rate adjustment. National Bureau of Economic Research (NBER).
- Banco Mundial (2018). Población Mundial. Disponible en: <https://datos.bancomundial.org/indicador/SP.POP.TOTL>
- Banco Mundial (2018). PBI- Per Cápita. Disponible en: <https://datos.bancomundial.org/indicador/NY.GDP.PCAP.CD>
- BCRA (2018), Tipo de Cambio de Referencia Comunicación "A" 3500 (Mayorista) y Tipo de Cambio Nominal Promedio Mensual (TCNPM). Recuperado de: http://www.bcra.gob.ar/publicacionesestadisticas/Tipos_de_cambios.asp
- CEPAL (2012). Cambio Estructural para la Igualdad. Una visión integrada del desarrollo. San Salvador: CEPAL- Naciones Unidas.
- CEPAL (2018), Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2018 (LC/PUB.2018/4-P), Santiago, 2018.
- Confederación de la Producción y del Comercio (2018). Impuestos digitales: nivelando la cancha. Santiago de Chile. Recuperado de: <http://www.cpc.cl/wp-content/uploads/2018/08/clapes.pdf>
- Domínguez, Sebastián M (2018), El tratamiento en el IVA de los servicios digitales prestados por sujetos residentes o domiciliados en el exterior. Práctica y Actualidad Tributaria (PAT).
- Gebhardt, Jorge; Malvitano, Rubén H. (2018). IVA sobre servicios digitales: su tortuoso proceso reglamentario. Doctrina Tributaria ERREPAR (DTE).
- Heller, P. (2005a). Understanding Fiscal Space. International Monetary Fund.
- Gemma Patón, (2017). Claves de Fiscalidad Internacional en América Latina: Entre las recetas BEPS y el pragmatismo en la lucha contra la evasión fiscal. Centro de Investigaciones Tributarias (CIAT).
- Heller, P. (2005b). Back to Basics - Fiscal Space: What It Is and How to Get It. Finance and Development, 4.
- Ley N° 27.430, Boletín Oficial de la República Argentina, Buenos Aires, Argentina, 29 de diciembre 2017.
- MT Group (2018). Reporte de Nuevas Plataformas OTT (over the top) Latinoamérica, Diciembre 2017. Informe de circulación interna.
- OCDE (2015). La OCDE presenta los resultados del Proyecto BEPS de la OCDE y el G20 para su discusión en la reunión de los Ministros de Finanzas del G20. [online] Recuperado de: <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> [accedido 29.08.18].
- Ministerio de Hacienda (2018). "Presentación Gráfica de la Deuda Pública del Estado Argentino" II Trimestre 2018. Recuperado de: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/presentacion_grafica_de_la_deuda_30-06-2018_2.pdf

- OECD (2015b), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris. Recuperado de: <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.
- OECD (2018): Tax challenges arising from digitalization - Interim report 2018: inclusive framework on BEPS - OECD/G20 Base erosion and profit shifting project - OECD Publishing – Paris. Recuperado de: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264293083-en.pdf?expires=1540221871&id=id&accname=guest&checksum=83F4755E36D3C8F33FAFD5733FE9C972>
- Servicios de Impuestos Internos (2018). Serie ingresos tributarios consolidados 2009-2017. Recuperado de: http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/estadistribu/ingresos_tributarios_new.htm
- Shick, A. (2009). Budgeting for Fiscal Space. OECD, Evolutions in Budgetary Practice. OECD.