



U A I

# Universidad Abierta Interamericana

Tesis

**“Medida para prevenir la erosión de la base imponible y traslado de beneficios  
(BEPS) de empresas en el mercado digital en Argentina.”**

**Alumno: Salas, Facundo Daniel**

**Título: Contador Publico**

**Sede: Berazategui**

**D.N.I: 39339442**

**Legajo: 4234**

**Diciembre 2018**

# Índice

## Contenido

<b>Resumen</b> .....	4
Palabras Claves.....	4
<b>Introducción</b> .....	5
<b>Capítulo I “Proyecto OCDE”</b> .....	6
OCDE.....	6
Puntos del Proyecto .....	9
□ Acción 1 “Abordar los retos de la economía digital para la imposición” .....	9
□ Acción 2 “Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos” .....	11
□ Acción 3 “Refuerzo de la normativa sobre CFC” .....	12
□ Acción 4 “Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros” .....	12
□ Acción 5 “Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia” .....	13
□ Acción 6 “Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales” .....	14
□ Acción 7 “Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente (EP)” .....	15
□ Acción 8-10 “Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor” .....	16
□ Acción 11 “Evaluación y seguimiento de BEPS” .....	16
□ Acción 12 “Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva” .....	17
□ Acción 13 “Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia”....	17
□ Acción 14 “Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias” .....	19

□ Acción 15 “Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales” .....	20
Problemáticas de Implementación del Proyecto.....	20
<b>Capítulo 2 “BEPS en Argentina”</b> .....	21
Medidas Adoptadas del Proyecto .....	21
Reforma Tributaria .....	24
Organismos de Contralor.....	25
<b>Capítulo 3 “Economía Digital”</b> .....	25
Funcionamiento de las Empresas .....	25
Conexión Entre Consumidor y Vendedor .....	27
<b>Conclusión</b> .....	28
<b>Propuesta</b> .....	29
<b>Referencia Bibliográfica</b> .....	31

## **Resumen**

A medida que la globalización avanza y las formas de comunicación cambian y se modifican, las formas de hacer negocios y generar dinero se incrementan, y aquellos que exploran estas nuevas rutas de comercio alcanzan nuevos mercados, una oportunidad para expandirse, pero aquellos que explotan los vacíos legales encuentran nuevos métodos de evasión fiscal. La erosión de la base imponible y el traslado de beneficios se produce cuando, una empresa que genera una actividad en el país y por ende genera ingresos, puede por falta de legislación y control por parte de las autoridades derivar las ganancias creadas a otro país donde la presión impositiva sea menor, o donde cuente con mejores beneficios a la hora de tributar. Esto perjudica de manera directa al estado donde se desarrolla la actividad, y aún más en nuestro caso, que es un país en vías de desarrollo y con un grave problema como el déficit fiscal.

La Argentina se ha unido a la OCDE y al G20 en su programa de solución de evasión de impuesto por traslado de beneficios y la doble imposición (BEPS, por sus siglas en inglés). Este programa plantea un tratado multilateral entre todos los países participantes para enfrentar esta problemática.

Se estima que estas prácticas generan pérdidas de entre un 4% y un 10% de la recaudación global por impuestos sobre sociedades. El principal problema se encuentra en las empresas digitales, aquellas que trabajan en la Red y aunque la Argentina ha tomado medidas con legislación implementada en la nueva reforma tributaria, aun es imposible saber si serán suficientes para solucionar este problema.

### **Palabras Claves**

Medidas - Proyecto BEPS – OCDE – Reforma Tributaria - Economía Digital – Servidores – Precios de Transferencia – Convenio Multilateral – Establecimiento Permanente – Operaciones – Transacciones – Registros – Documentación – Colaboración – Organismos de Contralor.

## **Introducción**

La evasión y elusión fiscal identificada en cabeza de grandes empresas transnacionales ha ido ganando el interés de la dirigencia política en los últimos años, a raíz de la trascendencia pública de resonantes estructuras de planificación fiscal de empresas de la talla de Starbucks, Google, Amazon o Apple. Cada vez más, las grandes empresas multinacionales se aprovechan de las lagunas normativas en materia de tributación internacional, consiguiendo minimizar notablemente su carga impositiva global.

En ese contexto, los gobiernos de las principales economías del mundo reunidas en el G20 se han propuesto unificar sus esfuerzos a efectos de combatir las enormes pérdidas de ingresos generadas por la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios a jurisdicciones de baja o nula tributación.

En respuesta a ello, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) elaboró en 2013 un informe y diagnóstico de la problemática de erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) y diseñó un Plan de Acción tendiente a reducir las oportunidades que se les presentan a las empresas multinacionales para la planificación fiscal nociva utilizando estas prácticas.

Este plan de acción contiene 15 propuestas que representan el compromiso de los países involucrados para gravar adecuadamente las actividades económicas transnacionales y contrarrestar las técnicas de planificación fiscal internacional nocivas que generan la traslación de ganancias a jurisdicciones con tasas de imposición reducidas. La implementación de los resultados del Plan de Acción BEPS, requiere que se hagan cambios fundamentales en los mecanismos actuales de tributación y que se adopten enfoques nuevos basados en el consenso, incluso disposiciones anti-abuso diseñadas para prevenir y luchar contra la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios. Esa implementación, no obstante, deberá tener en cuenta la realidad económica y jurídica imperante en cada país, cuestión en la que el nivel de desarrollo económico juega un rol importante.

Debido a la incertidumbre de la eficiencia y eficacia de las medidas tomadas para la solución de la problemática planteada, y la importancia de esta, se planteará una forma alternativa de gravar a las empresas digitales en las actividades que llevan a cabo en el país, para evitar el traslado de los beneficios e incrementar la base imponible, por lo que deberemos.

- Indagar sobre el funcionamiento de las empresas a través de la red
- Analizar las modificaciones realizadas en las leyes
- Indagar sobre medidas alternativas de gravar las actividades
- Analizar nuevos métodos de control

## **Capítulo I “Proyecto OCDE”**

### **OCDE**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es un foro único en donde los gobiernos de 36<sup>1</sup> economías democráticas trabajan conjuntamente para enfrentar los desafíos económicos y sociales de la globalización y al mismo tiempo aprovechar sus oportunidades.

La organización proporciona un espacio donde los gobiernos pueden intercambiar sus experiencias políticas, buscar respuestas a problemas comunes, identificar buenas prácticas y coordinar políticas locales e internacionales. Es un foro donde la presión que ejercen entre sí los países miembros puede actuar como un incentivo poderoso para mejorar las políticas e implementar “leyes flexibles” – instrumentos no obligatorios como los principios de gobernabilidad corporativa de la OCDE – y puede en ocasiones conducir a acuerdos formales o negociaciones.

Los intercambios entre los gobiernos de la OCDE emanan de la información y el análisis proporcionado por el secretariado en París. Éste recoge datos, estudia las tendencias, analiza y provee previsiones económicas. También investiga los cambios sociales y desarrolla modelos de comercio, medio ambiente, agricultura, tecnología y asuntos fiscales, entre otros.

---

<sup>1</sup> Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, República Checa, Dinamarca, Estonia, Francia, Finlandia, Alemania, Grecia, Hungría, Islandia, Irlanda, Israel, Italia, Japón, Corea del Sur, Lituania, Luxemburgo, Letonia, México, Países Bajos, Nueva Zelanda, Noruega, Polonia, Portugal, Eslovaquia, Eslovenia, España, Suecia, Suiza, Turquía, Reino Unido y Estados Unidos

La OCDE ayuda a los gobiernos a fomentar la prosperidad y a luchar contra la pobreza a través del desarrollo económico, la estabilidad financiera, el comercio, la inversión, la tecnología, la innovación y la cooperación para el desarrollo. Esto está ayudando a asegurar que el crecimiento económico, el desarrollo social y la protección del medio ambiente se realicen conjuntamente. Otros propósitos incluyen la creación de empleo, la igualdad social, la transparencia y efectividad en la gobernación.

La OCDE está al frente de los esfuerzos para entender y para ayudar a los gobiernos a responder a los nuevos acontecimientos e inquietudes que se presenten. Esto incluye temas como el comercio, las reformas estructurales, la seguridad en línea y los desafíos relacionados con la disminución de la pobreza en el mundo en desarrollo.

Durante más de cuarenta años, la OCDE ha sido una de las fuentes más grandes y fiables de estadísticas comparativas y de datos económicos y sociales. Las bases de datos de la OCDE cubren áreas diversas como cuentas nacionales, indicadores económicos, fuerza laboral, comercio, empleo, migración, educación, energía, salud, industria, sistema tributario y medio ambiente. La mayor parte de los estudios y análisis que se realizan son publicados.

En la pasada década, la OCDE ha abordado una serie de temas económicos, sociales y de medio ambiente al mismo tiempo que se ha fortalecido en su compromiso con los sectores de comercio, sindicatos y otros representantes de la sociedad civil. Las negociaciones llevadas a cabo en la OCDE sobre los sistemas tributarios y la transferencia de precios, han abierto el camino a tratados bilaterales en materia tributaria alrededor de todo el mundo.

La OCDE reúne a un grupo de países con ideas similares. Esencialmente, el ser miembro de la organización depende del compromiso de un país hacia la economía de mercado y la democracia pluralista. Es una organización próspera ya que sus treinta y seis países miembros producen el 60% de los bienes y servicios del mundo, pero no es de ninguna manera una organización exclusiva. A los países no miembros se les ha invitado a suscribirse a acuerdos y tratados de la OCDE. Así mismo, la Organización comparte sus experiencias y puntos de vista en temas de interés mutuo con más de 70 países como Brasil, China y Rusia y con otros países menos desarrollados de África.

La OCDE nació de la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), la cual se creó en 1947 con el apoyo de los Estados Unidos y Canadá para coordinar el plan Marshall para la reconstrucción de Europa tras la Segunda Guerra Mundial. Creado

como un socio económico para la OTAN, la OCDE tomó posesión de la OEEC en 1961 y desde entonces su misión ha sido ayudar a los gobiernos a alcanzar un crecimiento económico sostenible de sus economías y su fuerza laboral, y aumentar los niveles de vida de sus habitantes, manteniendo al mismo tiempo la estabilidad financiera contribuyendo así al desarrollo de la economía mundial. La Convención redactada desde su creación, hace un llamamiento a la OCDE para asistir a las economías en expansión de sus países miembros y otros países en vías de desarrollo económico, y a contribuir al crecimiento del comercio mundial desde una base multilateral y no discriminatoria.

En los últimos años la OCDE ha diversificado el foco de interés único sobre sus 36 países miembros, para ofrecer su experiencia analítica y acumular la experiencia de más de 70 economías de mercado emergentes y en desarrollo.

La globalización ha conducido el trabajo de la OCDE al análisis de las políticas de sus países miembros y al de países no miembros para establecer políticas comunes. Esto se refleja por ejemplo en el trabajo realizado en temas como el desarrollo sustentable, que reúne las preocupaciones medioambientales, económicas y sociales más allá de las fronteras de cada país para comprender mejor los problemas y buscar soluciones conjuntas.

La organización ha estado también expandiendo su relación con la sociedad civil. Inicialmente su relación se enfocaba hacia la industria y la fuerza laboral, pero esta relación se ha ampliado incluyendo actualmente a un gran número de organizaciones no gubernamentales. La OCDE ha incrementado su invitación al público para comentar diversos aspectos de su trabajo.

En una economía globalizada que cambia rápidamente, la OCDE también está cambiando. La organización está reestructurando su gerencia en aspectos complejos como la gestión de su presupuesto, las reglas en la toma de decisiones y la expansión de su membresía. Así mismo está renovando sus instalaciones en París, incluyendo la construcción de un nuevo centro de conferencias. Todos estos esfuerzos se están haciendo con el propósito de que la OCDE se convierta en un instrumento más efectivo en materia de cooperación internacional.

## Puntos del Proyecto

En septiembre de 2013, los líderes del G-20 aprobaron un ambicioso plan de acción integral, desarrollado en colaboración con los países miembros de la OCDE, encaminado a restablecer la confianza en el sistema tributario internacional y asegurarse de que los beneficios tributen en la jurisdicción en que se desarrollan las actividades económicas y donde se genera valor. Partiendo del referido Plan de Acción BEPS, se desarrolló y aprobó un paquete integral de medidas en tan sólo dos años. Dichas medidas se diseñaron precisamente para ser implementadas a nivel doméstico y en aplicación de las disposiciones contempladas en los convenios fiscales de manera coordinada, contando a tal fin con un seguimiento específico y basándose en una transparencia reforzada. Dicha batería de medidas es fruto de los importantes esfuerzos y trabajo conjunto sin precedentes, en igualdad de condiciones, por parte de los países de la OCDE y del G-20, participando un número cada vez mayor de países en desarrollo y viéndose más de 60 países y organismos fiscales regionales directamente involucrados en trabajos de carácter técnico, entre los cuales se encuentra la Argentina. Las medidas están divididas en 15 acciones que se detallaran a continuación.

- **Acción 1 “Abordar los retos de la economía digital para la imposición”**

La economía digital es el resultado de un proceso de transformación desencadenado por las tecnologías de la información y la comunicación, cuya revolución ha abaratado y potenciado las tecnologías, al tiempo que las ha estandarizado ampliamente, mejorando así los procesos comerciales e impulsando la innovación en todos los sectores de la economía.

Dado que la economía digital se está convirtiendo cada día más en la economía propiamente dicha, resultaría una tarea ardua, si no imposible, tener que delimitar y separar el radio de acción de la economía digital del resto de la economía a efectos fiscales. La economía digital y sus modelos de negocio presentan algunas características clave que resultan potencialmente relevantes desde una perspectiva fiscal, entre las que se incluyen la movilidad, la importancia de los datos, los efectos de la red, la proliferación de modelos de negocio multilaterales, una tendencia hacia el monopolio u

oligopolio y la volatilidad. Entre los tipos de actividad analizados se incluyen diversas categorías: comercio electrónico, tiendas de aplicaciones, publicidad en línea, computación en la nube, plataformas participativas en red, negociación de alta frecuencia y servicios de pago en línea. Asimismo, la economía digital ha acelerado y alterado la propagación de cadenas de valor mundiales en las que las empresas multinacionales (EMN) integran sus operaciones en todo el globo.

Según la OCDE, la economía digital o sus modelos de negocio no generan problemas BEPS exclusivos y aislados, algunas de sus características principales exacerbaban los riesgos de prácticas elusivas en este ámbito, tema de debatir mas adelante. Como consecuencia, se acordaron los siguientes cambios.

- Modificación de la lista de excepciones a la definición de establecimiento permanente (EP) a fin de garantizar que toda excepción contemplada en dicha lista esté subordinada a la condición general de que las actividades objeto de excepción tengan un carácter auxiliar o preparatorio, e introducción de un nuevo criterio anti-fragmentación con fines anti-elusivos que impida poder acogerse a las excepciones al estatus de EP mediante la fragmentación de las operaciones entre las distintas entidades de un mismo grupo. Por ejemplo, con arreglo a este nuevo criterio, el hecho de que un vendedor en línea de productos tangibles (siendo los componentes esenciales de su modelo de negocio la proximidad de los clientes y la necesidad de realizar las pertinentes entregas con rapidez) posea un almacén local de grandes dimensiones en el que trabaje un número considerable de empleados y utilice dichas instalaciones con fines de almacenamiento y entrega de bienes o mercancías vendidos en línea a dichos clientes, se considerará constitutivo de EP.
- Modificación de la definición de EP para abordar aquellos casos en los que la utilización de mecanismos o estructuras artificiosos para la venta de bienes o servicios de una empresa de un grupo multinacional se traduce, en la práctica, en la celebración de contratos, de modo que habrá que considerar que esas ventas han sido efectuadas por dicha empresa. Esta circunstancia se daría, por ejemplo, cuando un vendedor en línea de productos tangibles o un proveedor en línea de servicios de publicidad hagan uso del equipo de ventas de una filial local para negociar y concluir ventas efectivas de dichos productos o servicios con grandes clientes potenciales y se celebren dichos contratos habitualmente sin efectuar la

matriz modificación material alguna, circunstancia que determinaría que esta actividad sea constitutiva de EP de la matriz.

- Tras su revisión, las Directrices sobre Precios de Transferencia establecen claramente que la titularidad jurídica de los intangibles no genera necesariamente, por sí sola, el derecho a percibir la totalidad (ni tan siquiera una parte) de los beneficios emanados de la explotación de los mismos, sino que las entidades del grupo que desarrollen las funciones esenciales, aporten la mayor parte de los activos y tengan la capacidad para controlar los riesgos más importantes desde un punto de vista económico, lo que se determinará en función de la delimitación exacta de la transacción efectivamente realizada, tendrán derecho al reparto de los beneficios correspondientes. Las directrices específicas en este ámbito garantizarán, asimismo, que el análisis de los precios de transferencia no se vea afectado por asimetrías de información entre la administración tributaria y el contribuyente en lo que respecta a intangibles de difícil valoración, o bien por la remisión a acuerdos contractuales especiales, tales como los acuerdos de reparto de costes (ARC).
  
- Las recomendaciones relativas al diseño eficaz de normas de compañías foráneas controladas (CFC) de transparencia fiscal internacional aplicables a CFC incluyen definiciones de las rentas de las CFC que harán que las rentas típicamente obtenidas en el ámbito de la economía digital queden sometidas a gravamen en la jurisdicción en que se halle ubicada efectivamente la matriz.
  
- Acción 2 “Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos”

Los mecanismos híbridos se nutren de las asimetrías o divergencias existentes en cuanto al tratamiento fiscal de una entidad o de un instrumento financiero con arreglo a los ordenamientos de dos o más jurisdicciones, lo que puede acabar generando una doble no imposición o, bien el diferimiento a largo plazo de los tributos. Este tipo de mecanismos y/o acuerdos, cuyo uso está ampliamente extendido, se traduce en una erosión significativa de las bases imponibles de los países afectados, provocando un impacto global negativo desde el punto de vista de la competencia, eficiencia, transparencia y justicia.

- Acción 3 “Refuerzo de la normativa sobre CFC”

Las normas CFC de transparencia fiscal internacional relativas a CFC son la respuesta normativa al riesgo de que cualquier contribuyente con una participación mayoritaria en una filial extranjera erosione la base imponible en su país de residencia y en algunos casos, también en otros países, deslocalizando y/o trasladando sus rentas a una CFC. Sin una regulación tal, las CFC representan auténticas oportunidades para el traslado de beneficios y el diferimiento a largo plazo de los tributos.

- Acción 4 “Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros”

Nos hallamos ante un dato fáctico al afirmar que el dinero es un bien móvil y fungible, lo que allana el camino para que los grupos multinacionales puedan obtener resultados favorables desde una perspectiva fiscal ajustando el nivel de endeudamiento de una entidad del grupo. Son varios los estudios y trabajos académicos que han puesto de manifiesto la incidencia de las normas tributarias en la ubicación de la deuda en las distintas entidades del grupo, pues es bien sabido que los grupos pueden aumentar exponencialmente el nivel de endeudamiento soportado por cada entidad del grupo a través de préstamos intragrupo. Los grupos multinacionales pueden utilizar instrumentos financieros para efectuar pagos económicamente equivalentes a los intereses, aunque con una distinta forma jurídica, sustrayéndose así a las limitaciones en materia de deducción de intereses. Los riesgos de erosión de la base imponible y de traslado de beneficios por parte de grupos multinacionales en esta área surgen en tres escenarios básicos:

- ✓ El grupo concentra un elevado nivel de deuda con entidades independientes en países de elevada tributación.
- ✓ El grupo utiliza préstamos intragrupo para generar deducciones por intereses superiores a los gastos efectivamente incurridos por pago de intereses a terceros.
- ✓ El grupo utiliza financiación obtenida de empresas del grupo o a entidades independientes para generar rentas no sometidas a gravamen.

Se instó a formular recomendaciones con relación a las mejores prácticas en el diseño de normas para impedir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios

mediante la excesiva deducción de intereses. El presente informe analiza varias de estas mejores prácticas y recomienda la adopción de un enfoque centrado específica y directamente en los riesgos señalados anteriormente. El enfoque recomendado se fundamenta en una norma de ratio fijo que limita las deducciones netas de una entidad, en concepto de intereses y otros pagos económicamente equivalentes a intereses, a un porcentaje determinado de sus beneficios antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA, por sus siglas en inglés). Este criterio debería aplicarse, como mínimo, a las entidades que formen parte de grupos multinacionales. A fin de garantizar que los países aplican un ratio fijo que sea lo suficientemente bajo para prevenir BEPS, reconociendo al mismo tiempo que partiendo de que no todos los países se encuentran en la misma situación, el enfoque recomendado incluye una horquilla de posibles ratios de entre el 10% y el 30%, al tiempo que se apunta a una serie de factores que los países han de tener en cuenta a la hora de establecer el ratio fijo aplicable con referencia a dicha horquilla. Este enfoque puede complementarse con una norma de ratio global del grupo que permite a una entidad exceder dicho límite en determinadas circunstancias.

- Acción 5 “Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia”

Los países alcanzaron un acuerdo en torno a la necesidad de reforzar el criterio de actividad sustancial utilizado para evaluar regímenes preferenciales a fin de realinear la tributación de las rentas obtenidas con las actividades sustanciales que las generan. Los países consideraron numerosos enfoques, obteniendo consenso el mecanismo nexo. Dicho enfoque, desarrollado en el contexto de regímenes de Propiedad Intelectual (PI) permite al contribuyente acogerse a un régimen de PI únicamente cuando aquél haya incurrido en ciertos gastos asociados a actividades de investigación y desarrollo (I+D) que generen rentas procedentes de la explotación de la PI. El enfoque basado en la existencia de nexo utiliza el gasto como un indicador de la actividad desarrollada y se sustenta en un principio conforme al cual, al estar concebidos los regímenes de PI como instrumento para fomentar el desarrollo de actividades de I+D e impulsar el crecimiento y el empleo, el criterio de actividad sustancial debe garantizar que los contribuyentes que se acogen a dichos regímenes han desarrollado efectivamente dichas actividades y han incurrido en un gasto real en I+D. Este mismo principio puede aplicarse igualmente a otros regímenes preferenciales, para cuya instauración se exigiría que existan actividades sustanciales cuando dichos regímenes conceden beneficios a un

contribuyente en la medida en que lleve a cabo las actividades principales generadoras de los ingresos susceptibles acogerse al régimen preferencial.

En lo concerniente a la transparencia, se ha acordado un marco de referencia bajo el que se incluyan todas aquellas decisiones administrativas con relación a contribuyentes específicos que puedan dar lugar prácticas elusivas BEPS ante la falta de un intercambio espontáneo de información relevante con carácter obligatorio. Dicho marco contempla seis categorías de acuerdos o decisiones administrativas:

- (i) Relativos a la aplicación de regímenes fiscales preferenciales
- (ii) Previos sobre valoración de precios de transferencia (APA) de carácter unilateral y transfronterizo u otros acuerdos fiscales unilaterales en el mismo ámbito
- (iii) Concediendo un ajuste a la baja de los beneficios
- (iv) Relativos a establecimientos permanentes (EP)
- (v) En materia de sociedades canalizadoras de rentas<sup>2</sup>
- (vi) Cualquier otro tipo de acuerdos que se considere en el futuro que podrían conllevar un riesgo de prácticas elusivas BEPS ante la ausencia de intercambio de información. Ello no significa que dichos acuerdos o decisiones administrativas sean de por sí preferenciales o que conlleven la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, si bien se reconoce que la falta de transparencia en la aplicación de un régimen o procedimiento administrativo concretos puede originar un distinto tratamiento fiscal y situaciones de doble no imposición.

- **Acción 6 “Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales”**

Identifica al uso abusivo de los convenios fiscales y en particular a la búsqueda del convenio más favorable (treaty shopping), como una de las principales causas por las que BEPS se traduce en un problema.

Los contribuyentes que incurren en prácticas constitutivas de treaty shopping u otras estrategias encaminadas al uso abusivo de los convenios fiscales minan la soberanía tributaria de los Estados afectados al reclamar indebidamente las ventajas derivadas de

---

<sup>2</sup> Conocido como Treaty Shopping, son aquellas sociedades multinacionales que establecen sus estructuras para buscar establecerse en países que no cuentan con una gran imposición y no poseen tratados impositivos con los países en donde realizan su actividad

la aplicación de un convenio en circunstancias en las que éstas no resultan aplicables, lo que enfrenta a los países en cuestión a la consiguiente pérdida de ingresos fiscales o de recaudación tributaria. Precisamente por esta razón, los países afectados han decidido incluir cláusulas anti-abuso en sus respectivos convenios fiscales, incluido un estándar básico contra el treaty shopping, al tiempo que se muestran de acuerdo acerca de la necesidad de que exista un cierto grado de flexibilidad en la aplicación de dicho estándar en cuanto estas disposiciones han de adaptarse necesariamente a las especificidades de cada país y a las circunstancias que rodean la negociación y posterior celebración de convenios bilaterales.

- **Acción 7 “Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente (EP)”**

Por lo general, los convenios fiscales establecen que los beneficios empresariales de empresas extranjeras son susceptibles de someterse a gravamen en un determinado Estado únicamente cuando dicha empresa cuente con un EP, ubicado en ese mismo territorio, al que resulten imputables dichos beneficios. En consecuencia, la definición del concepto de «establecimiento permanente» en los convenios es de vital importancia de cara a determinar si las rentas obtenidas por una empresa no residente han de tributar en otro Estado.

El Plan de Acción BEPS, subrayaba la necesidad de actualizar dicha definición de cara a evitar el uso de ciertas estrategias comunes con fines elusivos a las que se recurre, en la actualidad, para eludir el alcance previsto de la definición de EP en vigor, representadas, por ejemplo, por mecanismos en virtud de los cuales los contribuyentes sustituyen a las filiales que venían actuando como distribuidoras por comisionistas y conducentes al traslado de los beneficios fuera del país en el que se efectuaban las ventas sin que tuviera lugar una modificación sustancial de las funciones desempeñadas en ese país. Adicionalmente, es necesario modificar la definición de EP para impedir que determinadas actividades puedan acogerse a las excepciones específicas incluidas en la definición de EP que actualmente prevé el apartado 4 del artículo 5 del Modelo de Convenio de la OCDE<sup>3</sup>, un tema de particular importancia en el ámbito de la economía digital.

---

<sup>3</sup>Lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

- Acción 8-10 “Asegurar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor”

Las normas de determinación de precios de transferencia, utilizadas a efectos tributarios, tienen por objeto establecer las condiciones, incluido el precio, aplicables a las transacciones efectuadas en el seno de una empresa multinacional y que determinan el reparto y asignación de beneficios a las empresas del grupo ubicadas en distintos países. El Plan de Acción BEPS, los estándares internacionales vigentes en materia de precios de transferencia pueden ser objeto de una aplicación errónea a fin de obtener unos resultados en los que la atribución de beneficios no esté alineada con la actividad económica que los genera. El trabajo realizado en el marco de las Acciones 8 a 10 garantizan que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor, incluyendo el desarrollo de normas que giran en torno a tres áreas clave:

- 1) Operaciones con activos intangibles, a fin de impedir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios mediante la circulación o cesión de intangibles entre miembros de un grupo.
- 2) Riesgos y capital, para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios a través de la asignación de riesgos económicos o la consiguiente atribución de ingresos excesivos entre/a los miembros del grupo, respectivamente.
- 3) Otras transacciones de alto riesgo, con el objeto de impedir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios mediante la realización de operaciones que no (o muy rara vez) se celebrarían entre terceras partes.

- Acción 11 “Evaluación y seguimiento de BEPS”

Establece metodologías para la recopilación y el análisis de datos sobre la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios y las correspondientes medidas anti elusivas, formulando recomendaciones acerca de los indicadores de la magnitud e impacto económico de la erosión de las bases imponibles y del traslado de beneficios y velando porque se disponga de herramientas para cuantificar y controlar la eficacia e impacto económico de las medidas anti-elusivas adoptadas de forma continuada.

En la actualidad, pese al enorme desafío que representa el hecho de cuantificar la magnitud e impacto económico de BEPS dada la complejidad del fenómeno y las considerables limitaciones de los datos disponibles, sabemos a ciencia cierta que los efectos fiscales de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios son cuantiosos y gravosos. Los hallazgos de los trabajos que han venido realizándose desde 2013 confirman la magnitud del problema, registrándose pérdidas globales de recaudación en el ámbito del impuesto sobre sociedades (IS) de entre el 4% y el 10%, es decir, de 100 a 240 mil millones de dólares al año. Dado que los países en desarrollo dependen en mayor medida de la recaudación por IS en términos porcentuales del PIB que los países desarrollados, las estimaciones del impacto en los primeros presentan valores superiores a los de estos últimos.

- **Acción 12 “Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva”**

Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva mediante la formulación de recomendaciones relativas al diseño de normas de declaración obligatoria para transacciones o estructuras agresivas o abusivas, teniendo en cuenta los costes administrativos para las administraciones tributarias y las empresas y aprovechando las experiencias del creciente número de países que ya cuentan con tales normas.

Para aquellos países que no cuenten con dichas normas, esta acción ofrece un módulo de diseño de un sistema de normas de declaración obligatoria que cumplan con las expectativas de recaudar la información pertinente de manera anticipada para la determinación de planificaciones fiscales elusivas.

- **Acción 13 “Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia”**

El desarrollo de normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia para aumentar la transparencia hacia la administración tributaria, teniendo en cuenta los costes de cumplimiento para las empresas. Las normas por desarrollar incluirán el requisito de que las empresas multinacionales suministren a todos los gobiernos pertinentes la información necesaria sobre la asignación y el reparto mundial de sus

ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados en los distintos países, aplicando un modelo común.

En respuesta a esta obligación, se ha desarrollado un enfoque estandarizado en tres niveles en relación con la documentación sobre precios de transferencia.

En primer lugar, las directrices relativas a la documentación sobre precios de transferencia establecen la obligación, por parte de las empresas multinacionales, de facilitar a las administraciones tributarias competentes información completa y exhaustiva acerca de sus actividades económicas a escala mundial y de sus políticas generales en materia de precios de transferencia en un «archivo maestro» al que tendrán acceso todas las administraciones tributarias pertinentes.

En segundo lugar, el «archivo local», específico para cada país, contiene información más detallada sobre operaciones específicas, identificando pertinentemente la información sobre operaciones entre entidades vinculadas, los importes de dichas operaciones y el análisis efectuado por la empresa en la determinación de los precios de transferencia de esas operaciones.

En tercer lugar, las grandes empresas multinacionales están obligadas a presentar un informe país por país indicando el nivel de ingresos, beneficios antes de impuestos y cuantía del impuesto sobre sociedades satisfecho y devengado con carácter anual en cada una de las jurisdicciones en que desarrollan sus actividades. Asimismo, debe constar el número total de empleados, el capital declarado, beneficios no distribuidos y activos tangibles con los que cuenta en cada jurisdicción fiscal. Por último, las empresas multinacionales han de identificar clara y debidamente cada una de las entidades pertenecientes al grupo que desarrollen su actividad en una determinada jurisdicción fiscal, especificando el tipo concreto de actividad económica que desarrolla cada entidad.

En su conjunto, estos tres documentos (archivo maestro, archivo local e informes país por país) instan a los contribuyentes a articular de manera coherente sus posiciones en materia de precios de transferencia y proporcionan a las administraciones tributarias información útil a efectos de evaluar el riesgo en materia de precios de transferencia, optimizar la utilización de los recursos de inspección y en caso de tener que llevarlas a cabo, aportar información para iniciar y orientar el procedimiento inspector. Esta información debería contribuir a que las administraciones tributarias puedan determinar si las empresas han incurrido en prácticas de precios de transferencia u otras que tengan

por objeto trasladar artificialmente cantidades sustanciales de beneficios a países en los que reciben un tratamiento fiscal favorable. Los países participantes en el Proyecto BEPS están de acuerdo en que estas nuevas normas en materia de declaración, junto con la transparencia que fomentan, contribuirán a alcanzar el objetivo de comprender, controlar y combatir las conductas resultantes en BEPS.

El contenido específico de los diversos documentos refleja un intento de alcanzar un equilibrio entre las necesidades de información de las administraciones tributarias, las preocupaciones relativas al uso indebido de la información y los costes y cargas de cumplimiento que recaen sobre las empresas. Algunos países lograrán ese equilibrio de una forma diferente, exigiendo que el informe país por país contenga información adicional sobre las operaciones (más allá de la información requerida en los archivos maestro y local sobre operaciones realizadas por entidades que operan en sus jurisdicciones) acerca de los pagos efectuados a entidades vinculadas en concepto de intereses, cánones o regalías y en especial las retribuciones por servicios de empresas asociadas. Ésta es la postura defendida principalmente por países con mercados emergentes (Argentina, Brasil, República Popular China, Colombia, India, México, Sudáfrica y Turquía), que señalan necesitar esa información para evaluar los riesgos y tener dificultades para obtener información sobre las actividades realizadas a escala mundial por los grupos multinacionales con sede en otros territorios. Otros países han manifestado su apoyo a la modalidad prevista en este documento para lograr ese equilibrio. Atendiendo a todas estas consideraciones, es imperativo que los países participantes en el Proyecto BEPS analicen cuidadosamente la aplicación de estas nuevas normas y reevalúen, antes de que finalice el año 2020, si procede modificar el contenido de estos informes para exigir la declaración de datos adicionales o distintos.

- **Acción 14 “Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias”**

Se prevé un mecanismo, con independencia de las acciones y/o recursos legales previstos por el Derecho interno, mediante el que las autoridades competentes de los Estados contratantes pueden resolver las diferencias o superar obstáculos en lo concerniente a la interpretación o aplicación del convenio a partir de un enfoque consensuado. Este mecanismo –el procedimiento amistoso– desempeña un papel fundamental en la correcta aplicación e interpretación de los convenios fiscales, principalmente para garantizar que ninguno de los Estados contratantes someta a

gravamen a los contribuyentes a quienes resultan aplicables las ventajas del convenio celebrado, circunstancia que contraviene las condiciones del mismo.<sup>4</sup>

- Acción 15 “Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales”

Prevé el análisis de algunas cuestiones de Derecho Tributario y Derecho Internacional Público relativas a la elaboración de un instrumento multilateral que permita a los países que así lo decidan implementar las medidas fruto de los trabajos realizados dentro del Proyecto BEPS y modificar los convenios fiscales bilaterales que hubieran suscrito. Partiendo de este análisis, los países interesados desarrollarán un instrumento multilateral que brinde un enfoque innovador en el ámbito de la fiscalidad internacional teniendo en cuenta la constante evolución y transformación de la economía global y la necesidad de adaptarse rápidamente a dicha evolución. El objetivo radica en agilizar y simplificar la implementación de las medidas BEPS previstas en los convenios.

### Problemáticas de Implementación del Proyecto

Dentro de las acciones del proyecto, se pueden encontrar diversos posibles problemas que pueden surgir en la implementación de este. Si bien estas medidas se basan en la colaboración de todos los países firmantes, los intereses propios de los mismos pueden jugar un rol esencial a la hora de determinar el éxito del proyecto. La propia Acción 14 esta destinada a la rápida solución de controversias que puedan surgir al momento de compartir información o determinar a quien corresponde la asignación de base imponible de ciertas operaciones, cada país va a proteger sus propios intereses, mas aun cuando dicha controversia sea entre dos países en desarrollo, que no pueden darse el lujo de recibir un menor ingreso.

La principal problemática desde nuestro punto de vista proviene de la Acción 1, la Economía Digital, como regularla, como determinar la fuente, como fijar el establecimiento permanente, la explotación de los activos intangibles como la propiedad intelectual, son todos problemas que surgen de la propia economía globalizada, del mundo digital y que la OCDE busca solucionar tapando todos estos vacíos legales, pero

---

<sup>4</sup> Artículo 25 Modelo de Convenio de la OCDE

aunque creemos que las medidas son acertadas, la formas de llevarlas a cabo no son las adecuadas y no garantizan una disminución de la evasión y elusión impositiva, tema que será tratado más adelante.

## **Capítulo 2 “BEPS en Argentina”**

### **Medidas Adoptadas del Proyecto**

El 7 de junio de 2017, La Argentina firmo el acuerdo multilateral del Proyecto BEPS en la Reunión Ministerial de la OCDE en Paris, Francia. El documento fue firmado por el Jefe de Gabinete del Ministerio de Hacienda Ariel Sigal y por los representantes de otros 66 países del Mundo.

Durante su discurso, Sigal reafirmó el compromiso del Estado Nacional frente a este Proyecto.

*"Esta iniciativa marca un antes y un después en la historia de los tratados impositivos, no hay precedentes de un acuerdo multilateral de este tipo. Con la adopción de esta serie de medidas, sembraremos las bases para un marco tributario internacional más moderno y justo, en el que las ganancias serán tributadas donde realmente se produce la actividad económica y la creación de valor [...] la Argentina está convencida de la importancia de continuar trabajando en estos temas impositivos"*

El convenio firmado apunta a implementar una serie de medidas fiscales a los actuales tratados bilaterales para reducir la oportunidad de evasión en las operaciones internacionales, respondiendo a las Acciones 6 y 15 del proyecto BEPS explicadas anteriormente.

*“Uno de los puntos más importantes del Acuerdo es la adhesión de la Argentina a la aplicación de la cláusula simplificada de limitación de beneficios en sus convenios. Esta cláusula es similar a la prevista en el convenio renegociado con Chile, y precisa mecanismos para comprobar que las personas o compañías que invocan la aplicación del convenio puedan ser consideradas como "calificadas" y con derecho a gozar de los beneficios impositivos allí previstos. Con esto se busca evitar situaciones de abuso de tratado y que el convenio pueda invocarse cuando no se desarrolla activamente un*

*negocio en el otro Estado, y en cambio, triangular los fondos exclusivamente para tener un ahorro fiscal*<sup>5</sup>

Además, el 20 de septiembre de 2017, bajo la Resolución General 4130-e de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) publicada en el Boletín Oficial, puso en marcha la adhesión al plan de Acción 13, con el informe país por país, por el cual todas las EMN calificadas, deberán presentar un informe anual integral, basado en la información solicitada por los siguientes articulados.

ARTÍCULO 5°.- El informe país por país a que alude el Artículo 1°, se confeccionará - respecto de cada ejercicio fiscal a informar- con los datos que seguidamente se indican y observando lo dispuesto por el Anexo II de la presente:<sup>6</sup>

A) Por cada jurisdicción en la que el Grupo de EMN opera:

1. El monto total de ingresos del grupo, diferenciando los obtenidos con entidades vinculadas y con partes independientes.
2. El resultado -ganancia o pérdida- obtenido antes del impuesto a las ganancias o de naturaleza análoga.
3. El importe correspondiente al impuesto a las ganancias o de naturaleza análoga pagado, incluyendo las retenciones sufridas.
4. El importe correspondiente al impuesto a las ganancias o de naturaleza análoga devengado en el ejercicio en curso.
5. El capital social.
6. Los resultados acumulados no distribuidos.
7. La cantidad de empleados.
8. Los activos tangibles, además del efectivo y sus equivalentes.

B) Por cada entidad integrante del Grupo de EMN dentro de cada una de las jurisdicciones aludidas en el inciso anterior:

1. Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) o Número de Identificación Fiscal (NIF) en el país de residencia fiscal de tratarse de un sujeto del exterior.
2. Denominación o razón social.
3. Jurisdicción fiscal y país de constitución, cuando corresponda.
4. Actividad/es económica/s principal/es y descripción de su naturaleza.

---

<sup>5</sup> Victoria Lagos, Directora de KPMG Argentina, sobre el convenio firmado

<sup>6</sup> En el anexo 2 de la Resolución General 4130-e se presentan modelos de referencia de como presentar la información solicitada

C) Toda otra información que se considere relevante, así como una explicación de los datos incluidos en la información que faciliten su comprensión

ARTÍCULO 8°.- Las entidades residentes en el país que integren un Grupo de EMN, se encuentran obligadas a suministrar a esta Administración Federal, hasta el último día hábil del tercer mes inmediato siguiente al del cierre del ejercicio fiscal a informar de la última entidad controlante, entre otros, los siguientes datos:

A) Respecto de la última entidad controlante:

1. Razón social o denominación.
2. Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), Clave de Inversores del Exterior (C.I.E.) o Número de Identificación Fiscal (NIF) en el país de residencia, según corresponda.
3. Tipo de entidad.
4. Domicilio fiscal y legal.
5. Lugar y fecha de constitución.
6. Jurisdicción Fiscal.
7. Fecha de cierre del ejercicio fiscal.
8. Monto de los ingresos totales consolidados, reflejados en los estados contables consolidados del ejercicio fiscal inmediato anterior al ejercicio fiscal a informar.
9. Si el Grupo de EMN se encuentra obligado al régimen de información previsto en el Título I, por superar el importe indicado en su Artículo 2°.
10. Si se encuentra obligada a actuar como entidad informante respecto del régimen de información del Título I.

B) Respecto de la entidad informante, de no ser la misma que la última entidad controlante:

1. Razón social o denominación.
2. Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), Clave de Inversores del Exterior (C.I.E.) o Número de Identificación Fiscal (NIF) en el país de residencia, según corresponda.
3. Tipo de entidad.
4. Domicilio fiscal y legal.
5. Lugar y fecha de constitución.
6. Jurisdicción fiscal.
7. Fecha de cierre del ejercicio fiscal.

8. Si presenta el informe país por país en carácter de entidad sustituta designada por la última entidad controlante, o como entidad integrante.

Asimismo, las entidades integrantes residentes en el país mencionadas en el párrafo anterior deberán informar hasta el último día hábil del segundo mes inmediato siguiente al de la fecha de vencimiento para la presentación del informe país por país, la presentación de dicho informe en la jurisdicción fiscal correspondiente.<sup>7</sup>

### Reforma Tributaria

Para finales de 2017, el Congreso de la Nación Argentina, convirtió en Ley, la Reforma Tributaria planteada por el Gobierno, sancionándola como la Ley 27.430, con el objetivo de disminuir la Presión Tributaria de manera gradual a medida que se disminuye el gasto público con relación al Producto Bruto Interno (PBI) teniendo en cuenta el déficit fiscal que ha estado sufriendo el país.

Junto con las diversas medidas tomadas con relación a los impuestos nacionales y provinciales, cabe destacar que se han implementado medidas pensadas para apoyar y promover las Acciones BEPS, entre las que se pueden destacar la Acción 7, la Acción 1, y de las Acciones 8-10.

El artículo 13 de la Reforma, respecto de ganancias, y en relación a la Acción 7 del establecimiento permanente, toma la definición de la OCDE sobre EP, como agregado del artículo 16 de la Ley de Impuesto a la Ganancia, aunque para nosotros requeriría de algunos agregados mas para poder abarcar mejor el establecimiento permanente en caso de la Economía Digital, tema que ampliaremos mas adelante, pero que seria de gran ayuda para disminuir la presión tributaria, incrementando la base imponible y el ingreso del Estado sin perjudicar al contribuyente promedio, teniendo en cuenta que la presión tributaria durante el año 2017 fue del 30,8% del PBI.

A su vez, la reforma determina la integración de la Argentina a la unificación de los Precios de Transferencia determinados por la OCDE, al mismo tiempo que serán

---

<sup>7</sup> Extracto de la Resolución 4130-e de la AFIP

gravados en IVA y ganancias, las intangibles digitales(criptomonedas<sup>8</sup>), y las ventas digitales.

### Organismos de Contralor

El Título IV de la dicha Reforma, explica que en el procedimiento de acuerdos mutuos preventivos de doble imposición, la autoridad competente en el tema será la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Hacienda, la cual podrá solicitar toda la información y documentos que esta considere necesarios para llevar adelante el procedimiento, siempre y cuando la autoridad crea que existe controversia a la hora de aplicarse el convenio multilateral.

Por otro lado, como se menciona con anterioridad, la AFIP, estará encargada de solicitar y revisar los informes país por país, en base a la Resolución General 4130-e.

## **Capítulo 3 “Economía Digital”**

### Funcionamiento de las Empresas

El crecimiento e integración de las Tecnologías de la Información y de la Comunicación (TIC) están cambiando no solo a nuestra sociedad, sino también, a nuestra economía: los negocios digitales crecen día a día y todas las empresas ven la posibilidad de ampliar sus horizontes de ventas.

Los consumidores utilizan, como una rutina, las redes informáticas para asesorarse, identificar a los vendedores, evaluar los productos y servicios, comparar precios, y así, ejercer influencia en el mercado. Las empresas, en cambio, las emplean para conducir y reelaborar la forma de vender sus productos o servicios, de llegar a nuevos clientes, y gestionar las operaciones internas.

---

<sup>8</sup> Son monedas virtuales. Pueden ser intercambiadas y operadas como cualquier otra divisa tradicional, pero están fuera del control de los gobiernos e instituciones financieras.

Existe un gran número de criptodivisas disponibles, todas con sus propias características y aplicaciones. Las que tienen mayor capitalización de mercado son -al menos por ahora- una minoría, que incluye bitcoin, bitcoin cash, ether, litecoin, ripple y dash.

Todo este proceso, los impulsa a invertir en hardware, software, servicios, instalaciones y recursos humanos.

Según Thomas L. Mesenburg, del Departamento de Censos de Estados Unidos, existen tres elementos que componen una Economía digital.

- Infraestructura de apoyo: hardware, software, routers, canales de red, satélites; servicios como consultorías, desarrollos de sitios web, hosting, certificaciones, capital humano específico y calificado.
- E-business (procesos de negocios electrónicos). Son los procesos que una empresa realiza a e-business y los negocios digitales a través de canales de redes informáticas: compra, venta, gestión de la producción en línea, logística, así como los servicios de comunicación y de apoyo interno. En la compra en línea podemos identificar procesos, aún más específicos, también desarrollados en línea: acceso al catálogo de productos, orden del pedido, pago electrónico, administración del inventario, subastas en línea, correo electrónico, intercambio de información, videos.
- E-commerce (comercio electrónico). Es todo proceso realizado por la red, que incluye la transferencia de propiedad o derechos de uso de bienes y servicios. Una transacción en comercio electrónico está terminada cuando se llega a un acuerdo entre el comprador y el vendedor, en línea, para transferir la propiedad o derechos. El “acuerdo” es el detonante de la transacción en el comercio electrónico, no el pago.

Las Empresas interesadas en adentrarse en este tipo de economía tienen que realizar una gran inversión en las TIC, y estar preparadas para un nivel de volatilidad y adaptación que no ocurre dentro de la economía real y física, las variantes y cambios surgen constantemente y las empresas deben adaptarse a todos estos cambios para sobrevivir.

Aquellas empresas que nacen o emergen dentro de la economía digital, son conocidas como Startups, y son las que hacen uso exclusivo e intensivo de las TIC para llevar adelante sus negocios, lo que les permite un crecimiento mucho más marcado, por menores costos, pero al no tener las bases de una empresa tradicional, están expuestas en mayor medida a la volatilidad del mercado, y así como surgen, estas empresas desaparecen. Pero esto no es motivo alguno para desalentar las inversiones en las TIC, con la globalización y el avance de la internet, las empresas deben abocar más recursos a esta economía, si quieren mantener la posición entre sus clientes “Un negocio digital

integra de manera sostenible los recursos humanos y las tecnologías digitales contemporáneas para crear valor, para la empresa y sus clientes”.<sup>9</sup>

### Conexión Entre Consumidor y Vendedor

La conexión ente la empresa y el cliente, como ya dijimos, se lleva a cabo por medio de la internet, a través de las distintas plataformas, pero ¿Cómo es posible esta conexión? ¿y porque es importante esto para nosotros?

Respondiendo a la primer pregunta, el enlace se realiza por medio de un servidor, un software que realiza tareas en nombre de los usuarios, que en la mayoría de los casos suele encontrarse en ordenadores dedicados a estos programas, con el único propósito de brindar información a todos los ordenadores que se conecten con él, los archivos de cada sitio de internet, las transacciones que ocurran entre dos personas, o con una empresa, las comunicaciones, la información de todo tipo que se encuentre en internet, esta almacenada o pasa por un servidor, dependiendo de para que este programado y cual sea su objetivo.

Cada vez que una computadora se conecta con un servidor, este la registra por su dirección de protocolo de internet o por sus siglas en ingles IP, esta dirección es única para cada ordenador, es como una huella digital de las computadoras, y es rastreable hasta la ubicación exacta de ese ordenador.

Volviendo a la segunda pregunta, porque es esta información relevante. Nosotros creemos que es la clave para resolver los problemas de la Acción 1 del proyecto BEPS, esta acción se basa en que al momento de cargar con impuestos las transacciones que se llevan a cabo por la internet, no puede hacerse, o si se realiza, no en la jurisdicción que corresponde.

Si se realizara una compra de \$1000 a un vendedor argentino por internet, esta operación estará gravada por el 21% de IVA, es decir, unos \$210. Pero si la misma compra se realizara con un vendedor del exterior la imposición del IVA no sería posible, lo que perjudicaría al vendedor local y al Estado Nacional que no recauda lo que debería.

---

<sup>9</sup> Centro de Negocios Digitales de la Universidad de Salford

El punto principal que consideramos dentro de este problema es la determinación del estado de establecimiento permanente que imposibilita el gravamen, dado que, en su mayoría, las grandes empresas digitales, no cuentan con presencia física en todos los países donde realizan ventas, sino que suelen tener algunas sedes, en países que consideran relevantes, o donde nació la compañía en sí. Pero, lo que si tienen, en gran parte estas empresas, son servidores radicados en la Argentina, ya sean propios o pagando un “alquiler” a empresas de hosting<sup>10</sup>, para que el servicio que brindan estas compañías sea más seguro y más rápido<sup>11</sup>.

Por lo tanto, este servidor que esta a nombre de la empresa por ser dueño o huésped, podría utilizarse como elemento para determinar el establecimiento permanente, como si fuera una oficina, bajo una nueva legislación forzar a que todas las empresas digitales que quieran operar en la Argentina, cuenten con servidores radicados en el país, y de esta manera permitir una competencia justa y poder gravar las operaciones que realicen dentro del país, ya que se cuenta con la información brindada por el servidor, desde la operación solicitada por el usuario, hasta la dirección IP del mismo.

## **Conclusión**

El Proyecto BEPS impulsado por la OCDE es una demostración de la voluntad de los organismos internacionales de enfrentarse a los grande evasores del mundo, y ponerle un fin a este aprovechamiento de los vacíos legales que existen en tratados existentes que impulsan a una economía informal que perjudica a todos los países del mundo. Es un gran paso en la dirección correcta, es un convenio multilateral sin precedentes con un objetivo y una misión muy clara compartida por todos los países participantes, entre los que se encuentra la Argentina, pero que no deja de tener sus fallas y sus problemas e inconvenientes que vayan surgiendo a medida que las medidas avancen.

Muchas de las medidas y Acciones presentadas están repletas de normas legales y modificaciones para solucionar mucho de lo que se proponen, con la esperanza de que funcionen, pero muchas medidas consideramos que se van a quedar en la esperanza, las

---

<sup>10</sup> Son empresas que poseen servidores, y prestan los servicios para que las utilicen otras compañías digitales.

<sup>11</sup> Si el servidor que utiliza una empresa se encontrara en Francia, existiría un retraso en el traslado de la información para el cliente en Argentina por la distancia de la conexión entre el servidor y el ordenador.

normas no están acompañadas de métodos de control adecuados, muchos inclusive siguen dependiendo de la voluntad de las empresas y los contribuyentes a presentar los papeles o la información solicitada, y los organismos de contralor solo cuentan con la idea de hacer cumplir la ley a como de lugar, pero muchas de estas ocasiones sin las herramientas necesarias, sin mas que las ganas de hacerlas cumplir.

En la Argentina particularmente, donde la economía informal prolifera más que la economía formal y donde la lucha para erradicarla es cada vez mas intensa, muchas de las medidas pueden resultar en un principio mas perjudiciales que beneficiosas, agregando mas burocracia y papelerío, pero que, si se superan y se lograsen los objetivos cometidos serviría de gran ayuda para incrementar la base imponible y los ingresos, sin incrementar la presión tributaria del contribuyente promedio. Pero para esto, va a ser necesario que el país resuelva sus conflictos tributarios internos y que se involucre en el resto de las Acciones del Proyecto, y que se armen de herramientas y métodos para llevarlas adelante, entonces recién podría considerarse que, en la Argentina, el paquete de medidas BEPS, fue exitoso.

## **Propuesta**

Como se dijo anteriormente, la OCDE no considera que la Economía Digital genere conflictos exclusivos a su funcionamiento, afirmación que rechazamos completamente ya que con la sola idea de que funciona como una Economía separada debe tener problemas separados, pero también teniendo en cuenta que existen empresas que funcionan exclusivamente a través de la red es imprescindible que se tomen medidas adecuadas, teniendo en cuenta la existencia de estas empresas. Al no hacerlo, la OCDE deja al descubierto un gran campo de acción, donde dichas compañías no cuentan con la misma estructura que una empresa tradicional, y que muchas veces puede ser incapaz de responder ante las normas planteadas por el proyecto.

Por esto es que proponemos, que se agregue al proyecto, o como medida particular en Argentina y que después sea adoptada como medida internacional, la idea de utilizar a los Servidores como elementos determinantes de establecimiento permanente, que junto con una capacitación adecuada de un sector de la AFIP especializado en sistemas, se pueda analizar y obtener toda la información necesaria de los servidores para poder

determinar la tributación de las empresas en cuestión, evitando la dependencia de la información brindada por la propia compañía o por el país en que se encuentra radicada.

Para que esto se pueda llevar a cabo se debería reformar nuevamente la definición de establecimiento permanente, para agregar a los servidores como razón para considerarlos tales, y que las empresas que operen a través de estos tributen en el país, como cualquier otra empresa que se encuentre radicada en la Argentina. Y para garantizar que esto se pueda llevar a cabo con cualquier empresa digital, que se les obligue a establecer servidores locales por donde pasen todas las transacciones y toda la información necesaria para que la AFIP pueda determinar el gravamen del impuesto.

## **Referencia Bibliográfica**

KPMG. (2017) Argentina-Response to BEPS. Recuperado de <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2016/04/beps-action-plan-argentina.html>

Ámbito. (2017) Argentina firmó acuerdo multilateral para optimizar el esquema tributario internacional. Recuperado de <http://www.ambito.com/885734-argentina-firmo-acuerdo-multilateral-para-optimizar-el-esquema-tributario-internacional>

PWC. (2017) Argentina introduces country by country reporting regulations. Recuperado de <https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/pricing-knowledge-network/assets/pwc-tp-argentina-cbcr.pdf>

OCDE. (2018) RESUMEN DE LOS DESAFÍOS FISCALES DERIVADOS DE LA DIGITALIZACIÓN: INFORME PROVISIONAL 2018. Recuperado de <https://www.oecd.org/tax/beps/resumen-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-informe-provisional-2018.pdf>

Garrigues (2017) Plan De Acción BEPS: Una Reflexión Obligada. Madrid, España. Recuperado de <http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/06/LIBRO-PLAN-DE-ACCION-BEPS.pdf>

InfoLEG (2018) Ley de Reforma Tributaria. Ciudad de Buenos Aires. Servicios InfoLeg. Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/305000-309999/305262/norma.htm>

Deloitte (2017) BEPS Actions Implementations By Country Argentina. Reino Unido. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-beps-actions-implementation-argentina.pdf>

KPMG (2017) La Argentina firmó un acuerdo multilateral internacional para reducir la evasión fiscal. Argentina. Recuperado de <https://home.kpmg.com/ar/es/home/media/press-releases/2017/06/la-argentina-firmo-un-acuerdo-multilateral-internacional-para-reducir-la-evasion-fiscal.html>

AFIP (2017) Resolución General AFIP N°4130/2017. Argentina. Recuperado de [http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/REAG01004130\\_2017\\_09\\_19](http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/REAG01004130_2017_09_19)

OCDE (2016) Nota Informativa El Marco Inclusivo Para La Implementación De Las Medidas BEPS. Recuperado de <https://www.oecd.org/tax/nota-informativa-marco-inclusivo-para-la-implementacion-del-proyecto-beps.pdf>

OCDE (2015) Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios Informes Finales 2015. Recuperado de <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

EconomíaTIC (2015) Economía digital: claves y retos de la era de internet. Recuperado de <https://economytic.com/economia-digital/>

OCDE (2015) Collecting VAT in the Digital Age. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=qs8dYOkpN2E>

Masadelante (2018) ¿Qué es un Servidor?. Recuperado de <http://www.masadelante.com/faqs/servidor>

Montero, Lourdes García (2017) Economía digital, la nueva forma de hacer negocios. Gestipolis. Recuperado de <https://www.gestipolis.com/economia-digital-la-nueva-forma-negocios/>

Fernández, M. Inés (2016) La Economía digital y los negocios digitales van de la mano. CODEN Digital. Recuperado de [http://codendigital.com/economia\\_digital\\_negocios\\_digitales/](http://codendigital.com/economia_digital_negocios_digitales/)