

17° Congreso Tributario – Dr. Vicente Oscar Díaz

Tema I: “Las nuevos desafíos de la tributación en la economía global”

Expositor: Doctor Luis Omar Fernández

Características de la globalización

- Aumento en la velocidad de:
 - comunicaciones.
 - comercio internacional.
 - flujos de fondos.
 - integración de las economías.
- Estos hechos están fuera de la potestad jurisdiccional de las sociedades.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Tendencias de los sistemas tributarios

- Necesidad de atracción de inversiones.
- Acción de los paraísos fiscales.
- Creación de regímenes especiales.
- Normas tributarias intrincadas.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Consecuencias en la tributación

- Competencia fiscal nociva.
- Erosión de bases imponibles.
- Desfinanciación de los presupuestos.
- Exigencia por la sociedad civil de equidad y justicia tributaria.
- Repudio a la evasión y elusión de las empresas multinacionales.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Concepto de erosión fiscal

- Diferenciación con los conceptos tradicionales de elusión y evasión.
- Son atinentes a un país.
- Su causa es la planificación internacional versus las jurisdicciones nacionales.
- Se origina en las estrategias de planificación fiscal agresiva de las multinacionales.
- En base al aprovechamiento de lagunas y fricciones existentes entre los ordenamientos jurídicos de los distintos países.
- Los estados se resisten a armonizar sus normas tributarias.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Principios de la imposición

- Son la herramienta de análisis habitual.
- No constituyen leyes naturales inmutables.
- Son conceptos convencionales útiles para el análisis.
- Los más importantes son los relacionados con la equidad, la neutralidad y la eficiencia.
- Se trata de un andamiaje teórico en crisis, que debe reformarse o ser reemplazado.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Principio de suficiencia de la recaudación

- Da importancia fundamental a la función recaudatoria.
- La iniciativa BEP 'S trata de la erosión de bases imponibles y el traslado de resultados.
- Claramente apunta a este principio.
- Pareciera que los demás principios sólo tienen importancia a nivel local.
- Pese a ello se los utiliza como argumento.
- La noción de equidad entre naciones pareciera un postulado moral inaplicable.
- Con la neutralidad pasa algo parecido.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

BEP´S visión genérica

- Las soluciones que estudia reflejan en su mayoría las necesidades de los países desarrollados.
- Ello por los problemas políticos internos que han producido las empresas multinacionales.
- Para los países subdesarrollados la situación es muy diferente y se corren grandes riesgos por adoptar soluciones que no le son propias.
- La propia OCDE lo advertido incentivando la participación de estos últimos.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Imposición a la renta societaria

- Este impuesto está en la línea de fuego por la digitalización de la economía.
- La iniciativa BEP´S es una de las líneas de estudio.
- Se incluye en las siguientes alternativas:
- Variantes diversas de impuesto al flujo de fondos (Informes Meade, Mirrless y *Blue Print Papers*)
- Impuesto a la renta base destino (*Destination Based Cash Flow Taxation*)
- Impuesto societario de base única, propone un ajuste fiscal en frontera y exención de exportaciones, los que frenarían la erosión de bases imponibles y el desplazamiento de beneficios.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Enfoque BEP´S

- Objetivo: proponer normas a los sistemas nacionales para disminuir o eliminar la erosión y la transferencia de utilidades.
- Alternativas:
 - En el largo plazo abordaje mediante acuerdos . internacionales. Armonización de legislaciones.
 - En el corto plazo se aceptan soluciones individuales aún a riesgo de guerras tributarias.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Economía digital (Acción 1)

- La desmaterialización de la riqueza afecta:
 - al nexo territorial.
 - a la medición del valor.
- Manifestaciones.
 - Gran movilidad y volatilidad de los datos.
 - Efectos de red.
 - Nuevos modelos de negocio multidimensionales.
 - Frecuentemente, negocios oligopólicos o monopólicos.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Abordaje individual o armonización

- En el fondo toda solución individual, de nivel nacional, será perecedera e impotente por:
- La naturaleza del problema: dificultad para gravar las nuevas operaciones. Son necesarias nuevas herramientas de análisis, incluso nuevos principios.
- El ámbito internacional excede las potestades jurisdiccionales de un solo país. Ante la idea utópica de Tanzi, se deberán desarrollar acuerdos multinacionales.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Abordaje individual o armonización. Diversos intentos

- En los países federales.
 - En Argentina sólo se ha armonizado la imposición indirecta a nivel provincial.
 - En el Mercosur no se ha puesto en vigencia ninguna norma de armonización.
- En Unión Europea se ha armonizado la imposición indirecta. Varios esfuerzos, con la imposición directa, incluso alguno hoy en trámite, han fracasado. Comisión Neumark.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Acuerdos entre países

- Pueden ser acuerdos bilaterales o multilaterales.
- En la armonización cada país cede potestades, a cambio de la cesiones de los demás.
- Aquí la armonización es mucho más difícil porque:
 - En las uniones los acuerdos son obligatorios para todos sus integrantes.
 - Los acuerdos multinacionales suelen permitir adhesiones parciales y además los países pueden abandonarlos libremente.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Debilidad de las reglas BEP´S

- Están sujetas a la adhesión voluntaria de los países.
- Pueden aceptarse en forma parcial.

Consecuencias:

- Se posterga para el largo plazo la armonización.
- Ante la imposibilidad de lograr acuerdos, se acepta la posibilidad de crear tributos específicos.

Riesgos:

- Conflictos para el cómputo de crédito fiscal por impuesto extranjero.
- Posibilidad de guerra fiscales.
- Defectos propios de los impuestos específicos, en el caso, para medir la ganancia real.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Algunas soluciones en danza

- Concepto de presencia digital significativa, aplicable al establecimiento permanente.
- Impuestos específicos, habitualmente se critican por ser distorsivos e inapropiados. Estas características son observables en tributos aplicables a bienes materiales, no necesariamente son trasladables a los inmateriales.
- Coexisten con impuestos de los países de residencia de los sujetos. Hay dificultades con el crédito fiscal, en especial porque a veces gravan sólo las ventas y no la renta neta.
- El principal riesgo son las iniciativas nacionales desarticuladas que creen un caos de tributación en cascada.
- Hay un amplio espectro de estos tributos que se detalla en el cuerpo del trabajo

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Propuestas recientes

- Primer pilar:
 - contribución del usuario.
 - intangibles de comercialización.
 - presencia económica significativa.
- Segundo pilar: gravar con una tasa de impuesto mínimo cuando las rentas no son suficientemente gravadas en otra jurisdicción.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Retenciones en la Fuente

- Se utilizan presunciones, tanto de fuente como de base y constituyen una forma arbitraria de establecer el tributo.
- Para el sujeto pasivo la principal cuestión es la medida en que el país de su residencia acepta el crédito fiscal por las mismas.
- Existen serios problemas para establecerlas en cabeza del consumidor (operaciones B2C) ya que es difícil considerarlo agente de retención. Se suele trasladar esta obligación al intermediario Financiero.
- Esto también tiene sus problemas, cuando el consumidor adquiere bienes además de los servicios alcanzados.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Establecimiento permanente. Concepto

- Son una ficción: considera que las operaciones entre el establecimiento permanente y su casa matriz son realizadas entre partes independientes.
- Esto no es verdad ya que nadie puede contratar consigo mismo. No hay oposición de intereses, elemento fundamental para el control tributario.
- Transfieren base imponible al país de la residencia.
- Es un umbral mínimo de tributación en el estado de la fuente.
- Pretende igualar el tratamiento impositivo de residentes y no residentes que cumplan sus requisitos.
- Permite gravar con impuestos específicos, habitualmente menores, a no residentes que realicen actividades sin constituirse como tales.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Establecimiento permanente. Organización.

- Se basa en la existencia de un lugar físico donde se desarrolla la actividad en el Estado de la fuente.
- Es un concepto poco preciso, por lo que se acompaña de:
 - Una lista positiva de casos o actividades que lo constituyen aunque no cumplan la definición general.
 - Una lista de negativa, donde ocurre la situación contraria.
- Las maniobras elusivas mas comunes consisten en un uso inadecuado de las figuras del agente independiente, las tareas auxiliares o preparatorias y otras mencionadas en la acción 7.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Establecimiento permanente digital

- Se supone que esta figura permitiría solucionar el problema: adapta la definición de establecimiento permanente a las operaciones digitales.
- En general se propone como una solución de largo plazo que permite redefinir la figura para adecuarla a las operaciones digitales.
- Obstáculo principal que aparece: el concepto actual requiere ineludiblemente lugar físico lo cual es imposible en el caso que se analiza.
- Alternativamente se ha propuesto:
 - Utilizar como nexo imponible el concepto de presencia digital significativa.
 - Atribuir beneficios al establecimiento permanente en función de la generación de valor de los nuevos modelos de negocio.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Propuesta directiva de la Unión Europea (COM 2018). Nexo.

- Establecimiento de parámetros que definen la significatividad de la actividad en cada país y la base imponible.
- Lista de servicios incluidos y excluidos.
- La variable de significatividad tiene por objeto sólo captar las bases imponibles superiores al costo de cumplimiento y fiscalización.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Propuesta directiva de la Unión Europea (COM 2018) Base imponible.

- Determinación del valor que aporta el mercado.
- Proporción de la renta total de empresa que debe asignarse al mercado consumidor.
- Habitualmente se establece por el lugar donde se ubican los factores de la producción.
- En el caso la cuestión debe realizarse mediante técnicas de precios de transferencia.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Cadenas de valor

- Los precios de transferencia se aplican para establecer los resultados en operaciones entre entidades vinculadas en diversos países.
- Las empresas multinacionales pueden derivar resultados del país de la fuente otras jurisdicciones (erosión de las bases).
- El método de la cadena de valor tiene serias limitaciones: las operaciones son tan complejas que resulta imposible reconstruirlas exactamente para asignar las utilidades de modo racional a cada eslabón de la cadena.
- Al respecto se ha propuesto utilizar la tecnología blockchain que es aplicada en las operaciones con monedas digitales.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Impuesto personal. Gravabilidad del trabajo.

- Importante componente de los sistemas tributarios:
 - Volumen de recaudación que aporta.
 - Medio más apto para obtener redistribución mediante la progresividad.
- Ha sufrido fuertes ataques en los últimos años con proposiciones tales como:
 - Impuesto al gasto global.
 - *Flat tax*.
 - Impuestos cedulares.
- Motivos: supuestos efectos de desincentivo a la inversión, nunca probados fácticamente.
- Resultados: falta de aplicación en los sistemas tributarios.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Impuesto personal y economía digital.

- Dificultades en la aplicación del criterio de residencia de personas que cambian frecuentemente de lugar de trabajo por razones de traslado (ejecutivos de empresas) o de la naturaleza del mismo (artistas, deportistas).
- El criterio tradicional de residencia apunta una permanencia más o menos extensa.
- Esto se ha abordado en convenios de doble imposición, para los casos de estudiantes, artistas y otros.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Impuesto personal y nuevas técnicas

- Cambios en la combinación de factores de la producción
- Robotización del trabajo humano.
- La actividad humana cambia permanentemente.
- El aumento de la productividad del trabajo ha hecho una persona pueda producir mucho mayor cantidad de bienes.
- La sobreabundancia de bienes resultantes, obliga a la obsolescencia planificada y disminuye la demanda de mano de obra.
- La consecuencia directa es el aumento del paro con efectos en la desfinanciación de la seguridad social
- Agrava esta situación el “cuentapropismo” y el trabajo en plataformas digitales.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Impuesto a las ganancias de los robots

- Se plantea que los robots trabajan como si fueran seres humanos.
- Los aspectos tributarios de esta cuestión no sólo incluyen a la influencia del impuesto en las actividades de investigación y desarrollo de estos bienes, las que podrían ser alentadas o desalentada por tributos.
- La proposición tiene como atractivo interesante que los robots no votan.
- Existen inquietudes sobre como integrar este tributo en un sistema coherente, que en estado actual del conocimiento no tienen solución.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Aspecto subjetivo del tributo

- Debe establecerse qué es un robot.
 - Existen definiciones del diccionario de la Real Academia y de diversos autores.
 - Hay bienes o conjunto de ellos que por una ficción se consideran tributariamente como personas: las sociedades, los establecimientos permanentes, las empresas.
- En el caso de considerar persona a los robots deberá haber un responsable humano encargado de cumplir con sus obligaciones fiscales.
- En la Unión Europea se ha propuesto el concepto de “persona digital electrónica”.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Aspecto objetivo del tributo

- De todos los tributos con los que se puede alcanzar a los robots se analizara solo el impuesto personal a la renta, como sustituto del trabajo humano y dentro de una organización empresarial.
- La base de este impuesto es la “capacidad contributiva” y en el caso se trata de operaciones económicas que carecen de precio, por ser realizadas fuera del mercado.
- El sentido común indica que habría que relacionar el ingreso que se adjudica a cada robot con su rendimiento, pero aquí los factores a evaluar son diferentes a los de un ser humano.
- No tiene sentido hablar de horas extras, ni vacaciones.
- Los costos por ausencias podrían asimilarse a periodos de reparación o mantenimiento.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Base imponible

- Se pudiera intentar que fueran los ingresos del trabajo humano que reemplaza.
- Pero:
 - la capacidad de producción puede llegar a ser muchísimo mayor que la de los seres humanos.
 - hay robots que realizan tareas que no podrían realizar humanos.
- Por ello debe desecharse esta base imponible y deberá investigarse otra.
- Además pareciera difícil determinar una base imponible real.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Base imponible. Alternativas

- Ante la imposibilidad de utilizar una base de real hay dos alternativas:
- Establecer presunciones de base, por ejemplo mediante el consumo de energía.
- Aproximarse a una base real mediante técnicas de precios de transferencia.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Futuribles

- Con las nociones teóricas técnicas actuales no se puede analizar esta realidad; no se advierte cómo hacer compatible el concepto de capacidad contributiva con el impuesto a los robots.
- Existen dos caminos:
 - Actualizar los principios de la tributación.
 - Modificarlos.
- Para el último caso hay dos opciones tradicionales:
 - El procedimiento de destrucción creativa (Schumpeter).
 - La revolución científica, por cambio de paradigma (Kuhn).

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Riesgos

- Supremacía del principio de suficiencia:
 - Los principios tradicionales se fundamentan en la racionalidad y la justicia.
 - Tienen por objeto suprimir formas y técnicas tributarias perjudiciales y sustituirlas por otras mejores.
- Los datos y algoritmos no son analizables actualmente.
 - No se pueden adaptar conceptos teóricos del siglo XX a realidades del siglo XXI.
 - Cuando se generalice el uso de robots el mundo va a haber cambiado en formas inimaginables.
 - Intentar concebir como será en esa época el sistema de contribución coactiva a los gastos públicos pertenece al mundo de la fantasía.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>

Reconocimiento

- Un precursor del tema, Isaac Asimov, imaginando su evolución en el tiempo, enunció las tres leyes de la robótica:
- Un robot no debe dañar a un ser humano, o por su inacción, dejar que un ser humano sufra daño.
- Un robot debe obedecer las órdenes que le son dadas por un ser humano, excepto cuando esas órdenes estén en oposición con la primera ley.
- Un robot debe proteger su propia existencia, hasta donde esa protección no esté en conflicto con la primera o segunda leyes.

blog: <https://losalierisdejarach.com.ar/>