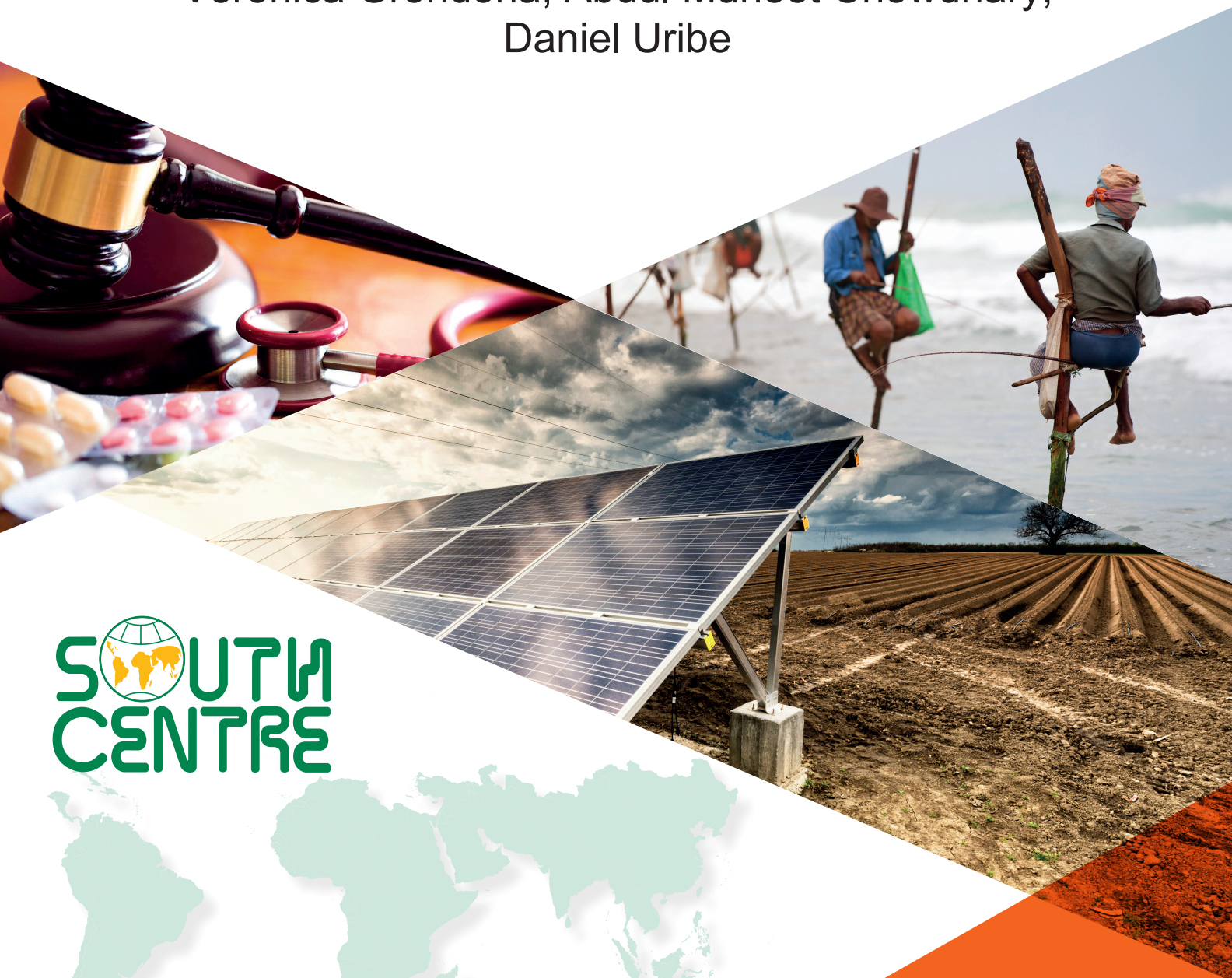
111

Documento de investigación

Septiembre de 2020

Medidas Tributarias Nacionales sobre la Economia Digital

Veronica Grondona, Abdul Muheet Chowdhary, Daniel Uribe



SOUTH CENTRE

DOCUMENTO DE INVESTIGACIÓN

111

MEDIDAS TRIBUTARIAS NACIONALES SOBRE LA ECONOMIA DIGITAL

Veronica Grondona, Abdul Muheet Chowdhary, Daniel Uribe*

SOUTH CENTRE

SEPTIEMBRE 2020

---

* Veronica Grondona (verogrondona@gmail.com) es directora de Fiscalidad Internacional de la Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina (AFIP). Abdul Muheet Chowdhary (chowdhary@southcentre.int) es Oficial Principal de Programa y Daniel Uribe (uribe@southcentre.int) es Oficial de Programa, ambos con el Programa de Desarrollo Sostenible, Cambio Climático y Género (SDCCG, por sus siglas en inglés) de South Centre. Las opiniones contenidas en este documento de investigación son personales de los autores y no representan las opiniones institucionales de South Centre o del Gobierno de Argentina.

SOUTH CENTRE

En agosto de 1995 se estableció South Centre como una organización intergubernamental permanente de países en desarrollo. Para la consecución de sus objetivos de promover la solidaridad del Sur, la cooperación Sur-Sur, y la participación coordinada de los países en desarrollo en los foros internacionales, South Centre goza de plena independencia intelectual. Elabora, publica y distribuye información, análisis estratégicos y recomendaciones sobre asuntos económicos, sociales y políticos de orden internacional de interés para el Sur.

ADVERTENCIA

Se autoriza la citación o reproducción del contenido del presente documento de investigación para uso personal siempre que se indique claramente la fuente y se envíe al Centro del Sur una copia de la publicación en la que aparezca dicha cita o reproducción.

Las opiniones expresadas en este documento son atribuibles al autor y no representan las opiniones institucionales del South Centre o sus Estados miembros. Cualquier error u omisión en este documento es de responsabilidad exclusiva del autor.

Toda observación relativa al presente documento o a su contenido será muy apreciada. Por favor contactar:

South Centre
Ch. du Champ d'Anier 17
CP 228, 1211 Ginebra 19
Suiza
Tel. (41) 022 791 80 50
south@southcentre.int
www.southcentre.int

Seguir el Twitter de South Centre: South Centre

RESUMEN

El Marco Inclusivo de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) está considerando un enfoque de dos pilares en relación con el cobro de impuestos sobre la economía digital. Las estimaciones preliminares acerca de la repercusión de sus recomendaciones indican un modesto incremento en la recaudación de impuestos sobre la renta de las sociedades, cuyos beneficios se prevén que se dirijan principalmente a los países desarrollados. Al mismo tiempo, están proliferando las medidas nacionales en materia de cobro de impuestos sobre la economía digital, un cambio estimulado por el comienzo de la pandemia de COVID-19. Los países también tienen plenos derechos a aplicarlas en virtud del derecho internacional, pese a las etiquetas de "unilateralismo". En este documento de investigación se ponen de relieve las medidas en materia de impuestos directos que están adoptando diversos países y se exponen tres enfoques fundamentales con respecto al cobro de impuestos sobre la economía digital: 1) impuestos sobre los servicios digitales; 2) normas sobre un nexo en base a una presencia digital significativa; y 3) retenciones en origen sobre las transacciones digitales.

The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)'s Inclusive Framework is considering a two-pillar approach on taxing the digital economy. Preliminary estimates about the impact of its recommendations show a modest increase in corporate income tax collection, the benefits of which are expected to go mostly to the developed countries. At the same time, there is a rise in national measures on taxing the digital economy, a move spurred by the onset of the COVID-19 pandemic. This is also fully within the rights of countries under international law, despite labels of 'unilateralism'. This research paper highlights the direct tax measures being taken by various countries and finds three key approaches to tax the digital economy: (1) digital service taxes; (2) nexus rules based on significant economic presence ;(3) withholding tax on digital transactions.

Le Cadre inclusif sur le BEPS de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) envisage une approche fondée sur deux piliers en matière de taxation de l'économie numérique. Les premières estimations concernant l'impact de ses recommandations montrent une modeste augmentation de la collecte de l'impôt sur les sociétés, dont les bénéfices devraient revenir principalement aux pays développés. Dans le même temps, les mesures nationales de taxation de l'économie numérique se multiplient, en conséquence de la pandémie de COVID-19. Le droit international reconnaît pleinement ce droit aux pays, bien que cette approche soit considérée comme une forme d'unilatéralisme. Ce document de recherche met en lumière les mesures de fiscalité directe prises par différents pays et présente les trois approches clés retenues pour taxer l'économie numérique : (1) l'imposition de taxes sur les services numériques ; (2) l'élaboration de règles permettant d'établir un lien fiscal pour les entreprises numériques qui opère par l'intermédiaire d'une présence numérique significative ; (3) des retenues à la source sur les transactions numériques.

ÍNDICE

Introducción: Evolución Reciente en el Marco Inclusivo 1
Medidas Unilaterales tomadas por los Estados Unidos 7
Maryland *7*
Nebraska *8*
Nueva York *8*
Impuestos sobre Servicios Digitales 9
Austria *11*
Bélgica *11*
Canadá *12*
Republica Checa *12*
Dinamarca *12*
Francia *13*
Israel *13*
Italia *14*
Polonia *14*
España *15*
Turquía *16*
Reino Unido *16*
Presencia Económica Significativa 18
India *18*
Indonesia *19*
Israel *19*
Nigeria *19*
Distribución Fraccional 21
India *21*
Retención de Impuestos sobre Transacciones Digitales 23
Costa Rica *23*
India *24*
Kenia *24*
Malasia *25*
Mexico *25*
Pakistán *26*
Eslovaquia *26*
Turquía *27*
Uruguay *27*
Vietnam *28*
Zimbabue *28*

Impuesto sobre el Desplazamiento de Beneficios - Reino Unido 29
Resumen de Estimaciones de Ingresos 30
Conclusiones 31
#1: Muchos países de la OCDE están a la vanguardia de la adopción de medidas nacionales 31
#2: Incluso los Miembros del Marco Inclusivo tienen derecho a tomar medidas nacionales 31
#3: Las medidas nacionales han impactado positivamente en la discusión multilateral 32
#4: El enfoque de dos pilares debe ser justo y equitativo para ser sostenible 32

INTRODUCCIÓN: EVOLUCIÓN RECIENTE EN EL MARCO INCLUSIVO

En enero de 2020, los miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)/Marco Inclusivo (MI)/Grupo de los Veinte (G-20) sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS) emitieron una declaración sobre la solución de dos pilares a los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía.[1] La declaración reiteró el compromiso de los miembros del MI de llegar a un acuerdo sobre una solución consensuada para fines de 2020. El MI también acordó un "esquema de la arquitectura de un Enfoque Unificado del Pilar Uno como base para las negociaciones", con la intención de alcanzar en julio de 2020 un acuerdo sobre las características políticas clave de la solución que constituiría la base de un acuerdo político.

El Enfoque Unificado del Pilar Uno busca crear nuevos derechos fiscales que permitan la presencia imponible (el nexo), incluso en la ausencia de presencia física de una compañía. El Pilar Dos busca establecer una tasa impositiva corporativa global mínima y aplicarla a través de cuatro reglas de enclavamiento, que permitirían tanto a los países de origen como a los de residencia fiscal garantizar que las empresas multinacionales paguen la tasa mínima.

Ha habido mucha controversia sobre el procedimiento a través del cual se llegó al Enfoque Unificado. La Secretaría de la OCDE afirmó integrar 'elementos comunes' de tres propuestas en competencia: la participación del usuario, la propuesta sobre intangibles de comercialización y la propuesta sobre presencia económica significativa, pero el Enfoque Unificado resultante para el Pilar Uno parece sesgado hacia la propuesta de intangibles de comercialización de los EE.UU. Del mismo modo, la única propuesta presentada por los países en desarrollo, el concepto del Grupo de los Veinticuatro (G24) sobre Presencia Económica Significativa, ha sido retirada de una mayor consideración. Por lo tanto, el Enfoque Unificado del Pilar Uno ha sido fuertemente influenciado por el enfoque político de los Estados Unidos.

El Pilar Dos, también conocido como Global Anti-Base Erosion (GloBE), o sea, la propuesta Global anti erosión de la base imponible, también está influenciado en gran medida por la legislación nacional de EE.UU., específicamente la Ley de Empleos y Reducción de Impuestos (TCJA, por sus siglas en inglés) de 2017.[2] El Impuesto contra la erosión abusiva de la base tributaria de TCJA (el BEAT, siglas en inglés) y las medidas del Ingreso global intangible de bajos impuestos (GILTI, siglas en inglés) se parecen mucho a las reglas de pago de impuestos y de inclusión de ingresos del Pilar Dos.

Por lo tanto, el enfoque de dos pilares de la OCDE refleja principalmente las propuestas de política de los Estados Unidos, algo que ha sido reconocido por el propio Secretario General de la OCDE.[3] Es cuestionable en qué medida se han tenido en cuenta los

---

[1] OCDE, Declaración del Marco Inclusivo de la OCDE/G20 sobre BEPS sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, Enero de 2020, Paris. Disponible en: www.oecd.org/tax/beps/statement-by-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-january-2020.pdf.

[2] Monica Victor, "Addressing Developing Countries' Tax Challenges of the Digitalization of the Economy", Tax Cooperation Policy Brief, No. 10 (Ginebra, South Centre, 2019). Disponible en: https://www.southcentre.int/tax-cooperation-policy-brief-10-november-2019/.

[3] Véase: http://www.oecd.org/tax/Letter-from-OECD-Secretary-General-Angel-Gurria-for-the-attention-of-The-Honorable-Steven-T-Mnuchin-Secretary-of-the-Treasury-United-States.pdf.

intereses de los países en desarrollo.[4] Este es otro ejemplo más de los problemas que enfrentan los países en desarrollo al articular sus intereses en el marco fiscal internacional de la OCDE,[5] y podría decirse que es profundamente antidemocrático. Además, no está claro cómo se implementará el enfoque de dos pilares y cuál sería el alcance de la voz disponible para los miembros no pertenecientes a la OCDE del Marco Inclusivo. Un observador ha declarado que "lo que está unificado en el enfoque de la OCDE es su compromiso con un proceso exclusivo de creación de consenso que reproduzca el de los fundadores del orden fiscal internacional, aparentemente sin cambios provenientes de acontecimientos como la participación inclusiva y la igualdad de condiciones."[6]

En consecuencia, lo que siguió no fue sorprendente. En febrero de 2020, la OCDE presentó los resultados de un análisis sobre de los ingresos inesperados con la implementación del enfoque de dos pilares. Las estimaciones mostraron que los efectos combinados de la solución de dos pilares darían como resultado un aumento anual en la recaudación de ingresos de USD 100 mil millones, o hasta el 4% del impuesto a las ganancias corporativas (CIT, siglas en inglés).[7] Si bien esta cifra puede parecer grande, palidece en comparación con el estimado de USD 600 mil millones[8] en ingresos perdidos cada año debido a la evasión fiscal. Además, como se ve en la Figura 1, las implicaciones distributivas son problemáticas ya que se espera que los países de altos ingresos se beneficien marginalmente más que los países de ingresos medios y bajos, aunque los países de ingresos medios y bajos enfrentan proporcionalmente las mayores pérdidas por la evasión fiscal corporativa bajo las reglas actuales.[9]

---

[4] Alvin Mosioma, Lidy Nacpil, Luis Moreno, Pooja Rangaprasad and Dereje Alemayehu, "Time for developing countries to go beyond the OECD-led tax reform!", Global Alliance for Tax Justice, 12 de febrero de 2020. Disponible en: https://www.globaltaxjustice.org/en/latest/time-developing-countries-go-beyond-oecd-led-tax-reform.

[5] Irma Johanna Mosquera Valderrama, "About the BEPS Inclusive Framework and the role of the OECD", GLOBTAXGOV, 19 de noviembre de 2019. Disponible en: https://globtaxgov.weblog.leidenuniv.nl/2019/11/19/about-the-beps-inclusive-framework-and-the-role-of-the-oecd/.

[6] Allison Christians, "OECD Secretariat's Unified Approach: How to get things on a truly Equal Footing", International Centre for Tax and Development, 5 de noviembre de 2019. Disponible en: https://www.ictd.ac/blog/oecd-secretariat-unified-approach-equal-footing/.

[7] Véase: http://www.oecd.org/tax/beps/oecd-presents-analysis-showing-significant-impact-of-proposed-international-tax-reforms.htm.

[8] Nicholas Shaxson, "Tackling Tax Havens", *Finance and Development*, vol. 56, No. 3 (Septiembre 2019). Disponible en: https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2019/09/tackling-global-tax-havens-shaxon.htm.

[9] Comisión Independiente para la Reforma de la Fiscalidad Corporativa Internacional (ICRICT), "The OECD's proposed reform will fail to generate meaningful additional tax revenue, especially for developing countries", 13 de febrero de 2020. Disponible en: https://www.icrict.com/press-release/2020/2/13/the-oecds-proposed-reform-will-fail-to-generate-meaningful-additional-tax-revenue-especially-for-developing-countries.

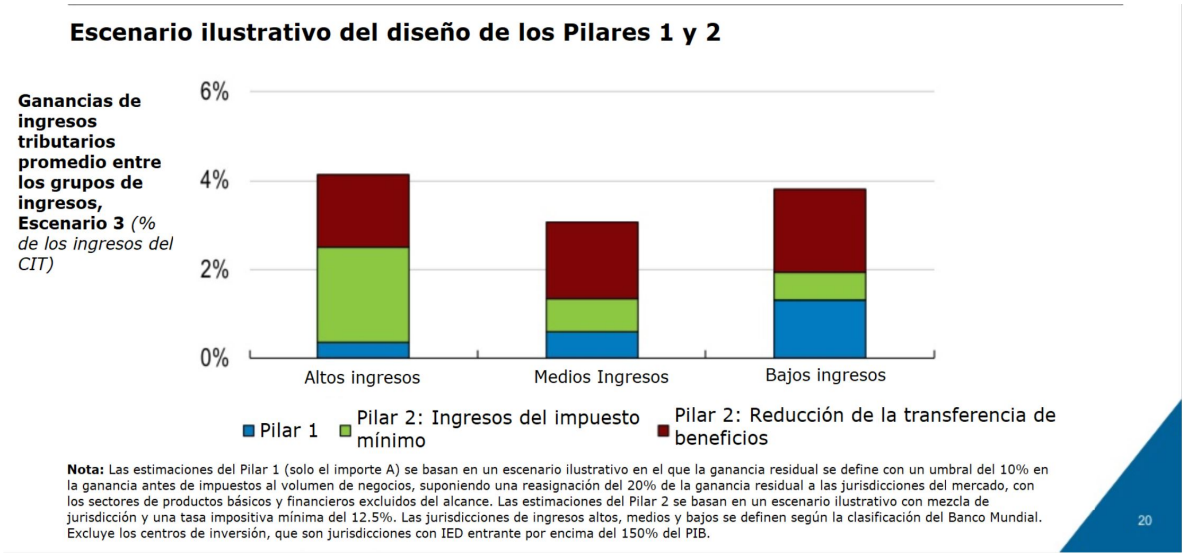


Figura 1: Efectos de los ingresos combinados de los Pilares 1 y 2
Fuente: OCDE, "Desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, Actualización del Análisis Económico y la Evaluación del Impacto", transmisión por Internet, 15 de febrero de 2020

Las estimaciones de la OCDE fueron anticipadas por estudios independientes anteriores que demostraron que el Enfoque Unificado del Pilar Uno en su forma actual beneficiaría desproporcionadamente a los Estados Unidos y los países desarrollados. Las evaluaciones de Cobham, Faccio y FitzGerald[10] muestran que el Enfoque Unificado, que solo tiene ventas en su clave de asignación de fórmulas, produciría más de USD 8 per cápita para los Estados Unidos, alrededor de USD 4 per cápita para otros miembros del Grupo de los Siete (G7) y USD 2 per cápita para la OCDE sin Estados Unidos. Para los miembros no miembros de la OCDE del G20, y para el G24 y el Grupo de los Setenta y Siete (G77), el beneficio proyectado es de entre USD 0.08 y USD 0.18 per cápita, respectivamente. Por el contrario, incluir el empleo en la fórmula aumentaría los beneficios proyectados a entre USD 0.80 y USD 1 para el G24 y el G77. La figura 2 muestra el contraste.

[10] Alex Cobham, Tommaso Faccio, Valpy FitzGerald, "Global inequalities in taxing rights: An early evaluation of the OECD tax reform proposals", SocArXiv, Octubre 2019. Disponible en: https://osf.io/preprints/socarxiv/j3p48/.

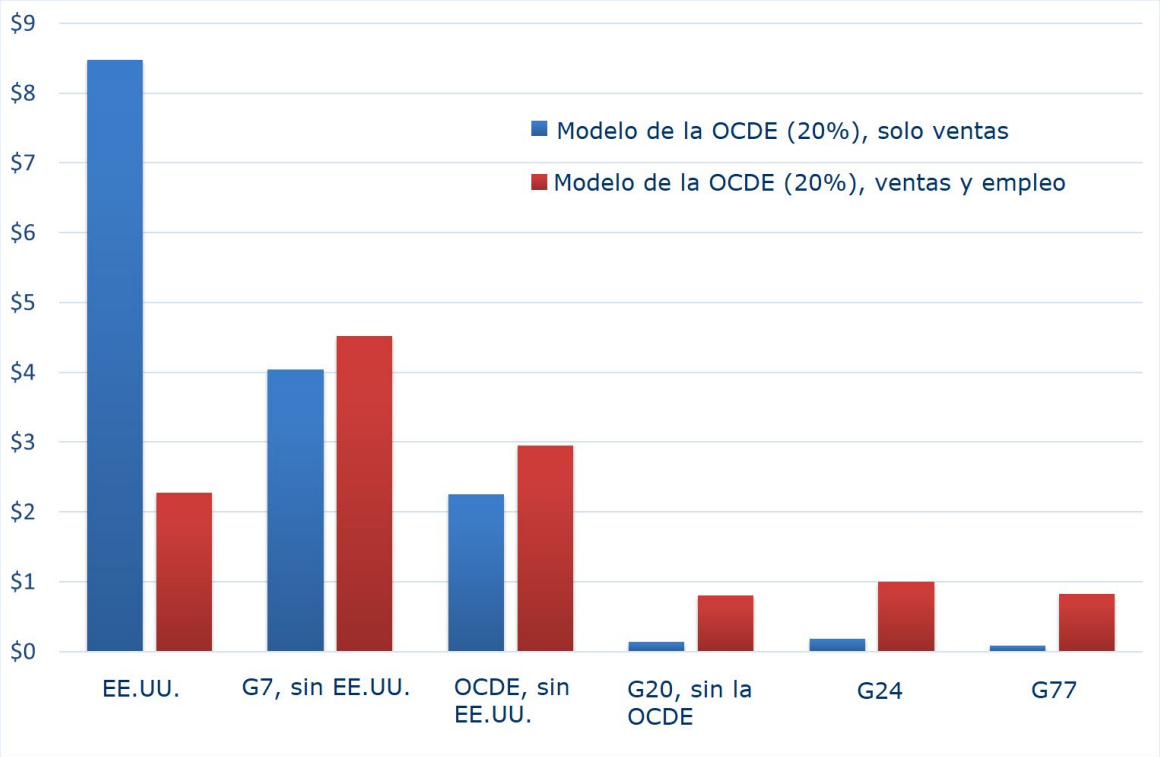


Figura 2: Aumentos proyectados de ingresos per cápita
Fuente: Cobham, Faccio y FitzGerald, "Desigualdades mundiales en materia de derechos fiscales: Una evaluación temprana de la propuesta de reforma del impuesto de la OCDE"

Por lo tanto, el Enfoque Unificado del Pilar Uno tiene beneficios cuestionables para los países en desarrollo. De hecho, parece estar aumentando la desigualdad global, una contravención directa del Objetivo de Desarrollo Sostenible 10 (ODS10), que busca reducir las desigualdades entre países. Dicho esto, incluso los países desarrollados no se benefician significativamente, dado el pequeño aumento en los ingresos generales. Esto, combinado con el lento ritmo de las negociaciones multilaterales y la creciente indignación pública debido a la incapacidad de los gobiernos de gravar las ganancias cada vez mayores de los gigantes digitales, ha llevado a una proliferación de medidas fiscales nacionales. Un estudio reciente estimó que solo seis compañías prominentes evadieron impuestos de aproximadamente USD 100 mil millones entre 2010-2019.[11] . Después de COVID-19, Nasdaq, la bolsa de valores estadounidense, dominada por empresas digitales, vio que la relación precio/ganancia (RPG) de las 100 principales compañías realmente subió, y en los últimos años cruzó un promedio de 19 y aumentó a 28 en Abril, tras la caída de marzo en los mercados de valores de todo el mundo. Las llamadas empresas FAANG (Facebook, Apple, Amazon, Netflix, Google) han visto un aumento en las ventas y los suscriptores después del confinamiento frente a la Covid-19, con la excepción de Amazon, que reportó menos ganancias de lo previsto, aunque eso se debió a los mayores costos de entrega debido al aumento de las ventas.[12] [13] De hecho, Amazon incluso anunció planes para contratar a 100 mil nuevos empleados para

[11] Véase: https://fairtaxmark.net/wp-content/uploads/2019/12/Silicon-Six-Report-5-12-19.pdf.
[12] Véase: https://www.cnbc.com/2020/05/04/big-techs-earnings-prove-its-immune-to-the-coronavirus.html.
[13] Véase: https://www.cnbc.com/2020/04/30/amazon-amzn-q1-2020-earnings.html.

mantenerse al día con los pedidos de comercio electrónico más altos, lo que implica que la empresa espera que las ventas aumenten mucho más.[14]

Un número cada vez mayor de países desarrollados y en desarrollo han promulgado leyes, varias de las cuales involucran el Impuesto sobre determinados Servicios Digitales (ISD), para gravar las ganancias de estas empresas. Esto se ha recibido con severas críticas de los Estados Unidos, hogar de algunas de las compañías digitales más grandes del mundo, como la Silicon Six (Facebook, Amazon, Apple, Netflix, Google y Microsoft). Estados Unidos ha acusado a algunos de estos países de atacar injustamente a las empresas estadounidenses[15], y, en algunos casos, incluso ha amenazado con aranceles comerciales de represalia.[16] El ISD ha sido atacado por tratar de gravar los ingresos brutos en lugar de los ingresos netos. Además, Estados Unidos ha expresado su desaprobación[17] por el Enfoque Unificado, argumentando que tiene un impacto discriminatorio en las empresas con sede en los Estados Unidos y ha pedido un régimen de "puerto seguro" para el Pilar Uno, esencialmente haciéndolo opcional.

La OCDE se ha alarmado profundamente por estos acontecimientos y ha expresado su preocupación, haciendo un llamamiento a los países para que lleguen a una solución multilateral y advirtiendo que si no lo hacen, se produciría "una cacofonía y un desastre" y "crecientes tensiones en todas partes".[18] En repetidas ocasiones ha instado a los países a que retiren o al menos retrasen la implementación de estas medidas nacionales. Sin embargo, a pesar de la presión sostenida, tanto los países desarrollados como los países en desarrollo están llevando a cabo medidas legislativas para el cobro de impuestos a las empresas digitales.

Podría decirse que estas medidas han desempeñado un papel muy positivo en el discurso: han impulsado a la OCDE a actuar y le han dado un compromiso (hasta cierto punto extremo) para llegar a una solución lo antes posible. Además, posiblemente han fortalecido las posiciones de negociación de los países, dado que ya no están en deuda con la OCDE por ofrecer una solución. Estas medidas adquieren una nueva importancia en el contexto actual, donde el Marco Inclusivo tiene como objetivo llegar a una solución basada en el consenso para julio de 2020 sobre las "características políticas clave de una solución global que formaría la base de un acuerdo político."

Por lo tanto, dada la importancia de estas medidas, es necesario examinarlas en detalle para que los países en desarrollo, tanto dentro del Marco Inclusivo como fuera de él, sepan cuáles son las opciones disponibles para salvaguardar su base impositiva en caso de que las negociaciones dentro de la OCDE no salvaguarden los intereses de los países en desarrollo.

Este documento presenta tales medidas en tres opciones de política: (1) Impuestos sobre servicios digitales (2) Nuevo nexo basado en una presencia económica significativa y asignación de ganancias a través de la distribución fraccional (3)

---

[14] Véase: https://www.economist.com/leaders/2020/04/04/big-techs-covid-19-opportunity.

[15] Representante Comercial de EE.UU., *Section 301 Investigation Report on France's Digital Services Tax* (2 de diciembre de 2019). Disponible en: https://ustr.gov/sites/default/files/Report_On_France%27s_Digital_Services_Tax.pdf.

[16] Andrea Shalal, Leigh Thomas, "U.S. floats 'safe harbor' proposal in global taxation reform drive", *Reuters*, 4 de diciembre de 2019. Disponible en: https://www.reuters.com/article/us-usa-tax-digital/u-s-floats-safe-harbor-proposal-in-global-taxation-reform-drive-idUSKBN1Y82F8.

[17] Véase: https://www.orbitax.com/news/archive.php/U.S.-Treasury-Secretary-Sends--40283.

[18] Véase: https://www.cityam.com/oecd-tells-uk-to-hold-fire-on-new-tech-giants-tax/.

Retenciones de impuestos en transacciones digitales. La descripción general de cada opción de política se describe seguida de detalles específicos a nivel de país, con énfasis en los detalles legales y los ingresos obtenidos, si los hay. Al final, se presenta una compilación de todas las estimaciones de ingresos y datos reales, seguida de una conclusión con los hallazgos clave.

MEDIDAS UNILATERALES TOMADAS POR LOS ESTADOS UNIDOS

Es importante comenzar esta revisión examinando lo que los Estados Unidos están haciendo en materia de tributación unilateral de la economía digital. Aunque han condenado a los países que han emitido el ISD, con el argumento de que estos ingresos brutos impositivos, en lugar de los ingresos netos, al menos tres estados de los EE.UU. – Maryland, Nebraska y Nueva York –, han promulgado legislaciones que buscan hacer exactamente lo mismo y gravar ingresos brutos de las empresas digitales. Además, otros estados de EE.UU. y al menos un gobierno local, como Oregon[19] y San Francisco[20], han presentado propuestas que buscan gravar los ingresos brutos de todas las empresas, no solo de las digitales. Esto es interesante dado que el informe del Representante de Comercio de los Estados Unidos (USTR) sobre el ISD de Francia dedica grandes secciones a criticar incluso la base conceptual de un impuesto sobre los ingresos brutos, y declara que dicho impuesto va en contra de los "principios fiscales vigentes".

Parte de este cambio puede atribuirse a un desarrollo judicial reciente. En junio de 2018, la Corte Suprema de los Estados Unidos decidió el caso *South Dakota* contra *Wayfair, Inc.*, dictaminando que "una empresa no necesita una presencia física en un Estado para cumplir con los requisitos del debido proceso, los cuales prevén algún vínculo definido, alguna conexión mínima, entre un estado y la persona, propiedad o transacciones que busca gravar*".*[21] Esto puede haber alentado las medidas unilaterales de los Estados Unidos, pero también ha orientado a los Estados Unidos hacia una posible solución proveniente del Marco Inclusivo.

Maryland

El 8 de enero de 2020, se introdujo la SB 2 en el Senado de Maryland.[22] El proyecto de ley tiene el propósito de "imponer un impuesto a ciertos ingresos brutos anuales derivados de ciertos servicios de publicidad digital" y lo califica como un "impuesto a los ingresos brutos de publicidad digital" y prescribe sanciones penales por incumplimiento. Este es el primer intento de un estado de los Estados Unidos de imponer un impuesto específico sobre los ingresos brutos de los servicios de publicidad digital.[23] El impuesto se aplica a una escala móvil con una tasa del 2.5% para los ingresos brutos anuales globales de USD 100 millones o más, hasta el 10% para los ingresos brutos anuales globales de USD 15 mil millones o más.

---

[19] Stephen P. Kranz, Diann Smith & Joe Bishop-Henchman, "Gross Receipts Taxes Face Policy and Legal Challenges", Inside Salt, 24 de septiembre de 2019. Disponible en: https://www.insidesalt.com/2019/09/gross-receipts-taxes-face-policy-and-legal-challenges/.

[20] Stephen P. Kranz, Diann Smith & Joe Bishop-Henchman, "New Trend Developing? Another Digital Advertising Tax Proposal", Inside Salt, 15 de enero de 2020. Disponible en: https://www.insidesalt.com/2020/01/new-trend-developing-another-digital-advertising-tax-proposal/.

[21] Dalton Dallazem and Natália Brasil Dib, "Is *South Dakota v Wayfair, Inc.* case relevant to the digital economy taxation?", Central European Political Science Review, vol. 20, No. 76 (Summer 2019).

[22] Véase: http://mgaleg.maryland.gov/2020RS/bills/sb/sb0002f.pdf.

[23] Stephen P. Kranz, Diann Smith & Joe Bishop-Henchman, "Maryland Proposes (French) Tax on Advertising – Digital Platforms and Advertisers Beware!", Inside Salt, 10 de enero de 2020. Disponible en: https://www.insidesalt.com/2020/01/breaking-news-maryland-proposes-french-tax-on-advertising-digital-platforms-and-advertisers-beware/.

Nebraska

Pocos días después de Maryland, el 14 de enero de 2020, se introdujo el LB 989[24] en la Legislatura de Nebraska, que busca imponer impuestos sobre las ventas y el uso de "la venta minorista de anuncios digitales". La tasa del impuesto estatal sobre las ventas es del 5.5% con impuestos locales sobre las ventas de hasta un 2% adicional.[25] La propuesta busca entrar en vigencia a partir del 1 de octubre de 2020.

Nueva York

Siguiendo el ejemplo de Nebraska, el 20 de enero de 2020, se presentó el A. 9112 en la Asamblea de Nueva York.[26] Un proyecto de ley complementario del Senado, el S. 6102, se remitió al Comité de Presupuesto del Senado después de ser presentado en mayo de 2019. Los proyectos de ley buscan imponer un impuesto adicional del 5% sobre el ingreso bruto de "cada corporación que obtiene ingresos a partir de los datos que los individuos de este estado comparten con dichas corporaciones". Los proyectos de ley también establecerían una Junta de Fondo de Datos de seis miembros, para invertir los ingresos fiscales recaudados y distribuir las ganancias netas "a cada contribuyente del estado".[27]

Por lo tanto, si bien el gobierno federal de los Estados Unidos ha sido vehemente en sus críticas a los impuestos sobre los ingresos brutos, varios estados están avanzando con esos mismos impuestos.

---

[24] Véase: https://us.eversheds-sutherland.com/portalresource/LB989.pdf.

[25] Véase: https://www.insidesalt.com/2020/01/new-trend-developing-another-digital-advertising-tax-proposal/.

[26] Véase: https://nyassembly.gov/leg/?default_fld=&leg_video=&bn=A09112&term=2019&Summary=Y&Text=Y.

[27] Stephen P. Kranz, Diann Smith & Joe Bishop-Henchman, "New York Considers 5% Gross Receipts Tax on Almost Every Corporation", Inside Salt, 22 de enero de 2020. Disponible en: https://www.insidesalt.com/2020/01/breaking-news-new-york-considers-5-gross-receipts-tax-on-almost-every-corporation/.

IMPUESTOS SOBRE SERVICIOS DIGITALES

El 21 de marzo de 2018, la Comisión Europea (CE) propuso nuevas reglas para garantizar que las actividades comerciales digitales se graven de manera justa y favorable al crecimiento en la Unión Europea (UE). Esto sentó las bases para el ISD, que posteriormente ha sido adoptado por un número creciente de países, dentro y fuera de la UE. La propuesta europea incluía dos opciones diferentes. La primera se desarrolló como una solución a largo plazo, y consistía en establecer reglas relacionadas con los impuestos corporativos de una presencia digital significativa.[28] La segunda propuesta fue diseñada como una medida provisional, y consistía en implementar un impuesto del 3% sobre los ingresos derivados de la prestación de servicios digitales.[29] El nivel real del impuesto se propuso originalmente en un 3% porque se entendió que la tasa efectiva de impuesto corporativo de las compañías digitales era del 9.5%, y este impuesto se consideró como un impuesto corporativo, con la particularidad de que no es posible, o sería muy difícil, obtener información sobre costos y gastos para cobrarlo al nivel de margen operativo neto.

La propuesta tenía por objetivo proteger la integridad del mercado único y garantizar su correcto funcionamiento. La CE consideró que dicha propuesta "cerrará las brechas que existen actualmente en las normas internacionales que permiten a algunas empresas digitales escapar de los impuestos en los países donde operan y crean valor"[30] y garantizará que las finanzas públicas dentro de la Unión sean sostenibles y que las bases impositivas nacionales no se erosionen.[31]

Aunque la propuesta de la CE no fue adoptada por la Unión Europea, y algunos Estados miembros mostraron una serie de preocupaciones, principalmente porque podría tener efectos no deseados en la economía de la Unión,[32] el ISD ha sido la base de una serie de medidas nacionales adoptadas por Estados miembros de la UE, con ciertas modificaciones.[33]

La directiva en el Artículo 3 (1) establece la tasa de impuesto digital al 3% de los ingresos brutos totales derivados de los siguientes servicios:

---

[28] Comisión Europea, Directiva del Consejo 2018/0072 (CNS), COM(2018) 147 Final (2018). Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_significant_digital_presence_21032018_en.pdf (consultado el 05.03.2020).

[29] Comisión Europea, Directiva del Consejo 2018/0073 (CNS), COM(2018) 148 Final (2018). Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_common_system_digital_services_tax_21032018_en.pdf (consultado el 05.03.2020).

[30] Comisión Europea, Directiva del Consejo 2018/0073 (CNS), COM(2018) 148 Final (2018), p. 3. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_common_system_digital_services_tax_21032018_en.pdf (consultado el 05.03.2020).

[31] Comisión Europea, Directiva del Consejo 2018/0073 (CNS), COM(2018) 148 Final (2018), pp. 2-3. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_common_system_digital_services_tax_21032018_en.pdf (consultado el 05.03.2020).

[32] Véase: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Ministry/Advisory_Board/taxing-digital-economy-anl.pdf?__blob=publicationFile&v=3.

[33] Véase: Reuters, "Factbox: State of play in closing digital revenue tax loophole", 11 de julio de 2019. Disponible en: https://www.reuters.com/article/us-france-tax-tech-factbox/factbox-state-of-play-in-closing-digital-revenue-tax-loophole-idUSKCN1U61HF (consultado el 06.03.2020).

a. La inclusión, en una interfaz digital, de publicidad dirigida a los usuarios de dicha interfaz;

b. La puesta a disposición de interfaces digitales multifacéticas que permitan a sus usuarios localizar a otros usuarios e interactuar con ellos, o incluso facilitar entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre esos usuarios;

c. La transmisión de los datos recopilados acerca de los usuarios que hayan sido generados por las actividades de estos últimos en las interfaces digitales.

La propuesta también define al *sujeto pasivo* de conformidad con el Artículo 4 (1), como una entidad que cumple con los siguientes requisitos:[34] (i) el importe total de los ingresos mundiales reportados por la entidad para el último año financiero completo, para el cual hay un estado financiero disponible, supera los 750 millones de euros; y (ii) el importe total de los ingresos imponibles obtenidos por la entidad dentro de la Unión durante ese ejercicio supera los 50 millones de euros.

De manera similar, de acuerdo con el Artículo 5, la proporción de ingresos gravables obtenidos por una entidad se considera bajo el concepto de creación de valor para el usuario. Este concepto implica que los Estados miembros de la UE podrán gravar los ingresos generados a nivel nacional en función de la ubicación del usuario, independientemente de si una empresa tiene un establecimiento permanente en ese país.[35] La necesidad de centrarse en el usuario se basa en el hecho de que el valor de la economía digital "a menudo se crea a partir de una combinación de algoritmos, datos del usuario, funciones de ventas y conocimiento."[36] Los datos del usuario crean valor, ya que pueden usarse en el futuro para publicidad.

Aunque el Parlamento Europeo votó el borrador del informe el 13 de diciembre de 2018, proponiendo reducir el umbral de 50 millones a 40 millones de euros y ampliar la base impositiva a traves de la inclusión de "contenido en una interfaz digital como video, audio, juegos o texto usando una interfaz digital".[37] Como procedimiento legislativo especial, la propuesta requería la unanimidad del Consejo para su adopción.

El 12 de marzo de 2019, el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea no pudo llegar a un acuerdo.[38] El Consejo solicitó al nuevo Vicepresidente Ejecutivo de la Comisión Europea para "una Europa adecuada para la era digital" que apoye el logro de una solución internacional o proponga un impuesto europeo justo si

---

[34] Comisión Europea, Directiva del Consejo 2018/0073 (CNS), COM(2018) 148 Final (2018), p. 10. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_common_system_digital_services_tax_21032018_en.pdf (consultado el 05.03.2020).

[35] Véase: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Ministry/Advisory_Board/taxing-digital-economy-anl.pdf?__blob=publicationFile&v=3.

[36] Comisión Europea, "Questions and Answers on a Fair and Efficient Tax System in the EU for the Digital Single Market" (21 de marzo de 2018). Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_18_2141.

[37] Véase: https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/theme-deeper-and-fairer-internal-market-with-a-strengthened-industrial-base-taxation/file-digital-services-tax-on-revenues-from-certain-digital-tax-services.

[38] Véase: https://www.europarl.europa.eu/legislative-train/theme-deeper-and-fairer-internal-market-with-a-strengthened-industrial-base-taxation/file-digital-services-tax-on-revenues-from-certain-digital-tax-services.

no se encuentra una solución.[39] Sin embargo, varios países europeos han adoptado, o están en proceso de adoptar e implementar, medidas nacionales basadas en la propuesta de *Fiscalidad Justa de la Economía Digital*.

Austria

Desde el año 2000, Austria ha estado aplicando un impuesto a la publicidad clásica (es decir, en radio, televisión, medios impresos o carteles); y a partir del 1 de enero de 2020, Austria ha implementado una solución provisional que aplica un impuesto del 5% sobre el volumen de negocio de la publicidad en línea, si proporcionada por anunciantes en línea en Austria.[40]

Se considera que se ha prestado un servicio de publicidad en línea a nivel nacional si se recibe en el dispositivo de un usuario que tiene una dirección de Protocolo de Internet (IP) nacional y se dirige (también) a usuarios domésticos en términos de su contenido y diseño. La ubicación de la provisión de un servicio de publicidad en línea puede determinarse en función de la dirección IP o mediante el uso de otras tecnologías para la geolocalización. En este entendimiento, los anuncios colocados en una interfaz digital, en particular en forma de anuncios publicitarios, publicidad en motores de búsqueda y servicios de publicidad comparables, se consideran servicios de publicidad en línea.

Se consideran contribuyentes los anunciantes en línea que reciben una remuneración y que generan dentro de un año comercial un volumen de negocio en ámbito mundial de al menos 750 millones de euros; y un volumen de negocio en Austria de al menos 25 millones de euros por la prestación de servicios de publicidad en línea. Los aportes intermedios de otros anunciantes en línea que no forman parte del grupo multinacional de empresas de los contribuyentes no se incluyen en el cálculo de los umbrales ni en la estimación de la base imponible.

Si los anunciantes en línea no tienen una oficina registrada ni un lugar de administración o establecimiento permanente en la Unión Europea o en el Área Económica Europea en general, deben nombrar un representante fiscal.

Bélgica

El impuesto sobre servicios digitales propuesto en Bélgica aún no ha sido aprobado por el Parlamento. La iniciativa consta de 2 propuestas, ambas en gran parte basadas en la propuesta de la CE.[41]

(i) Propuesta 1: impuesto del 3% sobre los ingresos de actividades como la venta de datos de usuarios por parte de empresas con ingresos anuales mundiales de 750 millones de euros e ingresos de la UE de 50 millones de euros. Tales impuestos serían

---

[39] Carta de misión al nuevo Vicepresidente Ejecutivo de la Comisión Europea para “una Europa adecuada para la era digital” [A Europe Fit for the Digital Age]. Véase: https://ec.europa.eu/commission/commissioners/sites/comm-cwt2019/files/commissioner_mission_letters/mission-letter-margrethe-vestager_2019_en.pdf.

[40] Véase: https://www.bmf.gv.at/en/topics/taxation/digital-tax-act.html, Austrian Digital Tax Act 2020, Federal Law Gazette I № 91/2019 (DiStG 2020), and ordinance of the Federal Minister of Finance, the DiStG 2020-UmsetzungsV, Federal Law Gazette II № 378/2019.

[41] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

sobre los ingresos de tres actividades principales: publicar anuncios en línea dirigidos a los usuarios de una plataforma digital; vender datos de usuarios; ofrecer plataformas digitales que aceleran la interacción entre usuarios y la transferencia de bienes y servicios entre usuarios[42].

(ii) Propuesta 2: hacer que las empresas digitales estén sujetas al impuesto a las ganancias corporativas en Bélgica cuando prestan servicios digitales en el país, independientemente de que no haya presencia física.

Canadá

La introducción del ISD fue parte del manifiesto de la campaña del Partido Liberal del Primer Ministro de Canadá Justin Trudeau en 2019. La propuesta consistía en un ISD del 3% aplicable a empresas con ingresos mundiales de al menos 1000 millones de dolares canadienses e ingresos en el país de más de 40 millones de dolares canadienses;[43] y se esperaba recaudar 540 millones de dolares canadienses en el período 2020-2021.[44] El ISD debía implementarse en abril de 2020. Sin embargo, las amenazas de Estados Unidos a medidas nacionales de este tipo han suspendido esta propuesta, y las autoridades canadienses ahora esperan que finalicen las discusiones del Marco Inclusivo de la OCDE antes de hacer cualquier movimiento.[45]

Republica Checa

El 18 de noviembre de 2019, el Ministerio de Finanzas checo aprobó una legislación, aún a la espera de ser votada por el Parlamento, para introducir un impuesto sobre servicios digitales del 7% sobre la colocación de publicidad dirigida en interfaces digitales por parte de corporaciones con un volumen de negocio en ámbito mundial superior a 750 millones de euros y un volumen de negocio en la República Checa de al menos 100 millones de coronas checas.[46] Se espera que este proyecto de ley sea “una medida temporal hasta que se pueda alcanzar un consenso global sobre la imposición de impuestos a los gigantes de Internet”.[47]

Dinamarca

Los Ministros de Finanzas de Dinamarca, Finlandia y Suecia emitieron una declaración conjunta[48] sobre impuestos digitales que criticaba al ISD, repitiendo la línea de Estados Unidos de que se desviaba de los “principios fiscales internacionales”. La declaración también pidió que cualquier solución alcanzada sea una solución basada en el

---

[42] Véase: https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=b2f512f2-3244-4a4f-880e-1bae4ff85ed9.

[43] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

[44] Véase también: https://taxfoundation.org/canada-digital-tax-proposal/.

[45] Véase: https://www.cbc.ca/news/politics/davos-digital-tax-wednesday-1.5436372.

[46] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

[47] Véase: https://thenextweb.com/facebook/2019/11/19/czech-gov-wants-to-slap-a-7-ad-tax-on-internet-giants-like-google-and-facebook/ and https://www.intellinews.com/us-government-files-official-protest-against-the-czech-digital-tax-175421/?source=czech-republic.

[48] Véase: https://www.government.se/statements/2018/06/global-cooperation-is-key-to-address-tax-challenges-from-digitalization/.

consenso, "con una parte sustancial realizada por la OCDE."[49] Sin embargo, si la OCDE no llegara a una solución, Dinamarca apoyaría un acuerdo a nivel europeo.[50]

Francia

En julio de 2019, Francia publicó la Ley 2019-759 que introdujo enmiendas al Código Fiscal General, creando un impuesto sobre los servicios digitales.[51] Consiste en un gravamen del 3% aplicable a empresas francesas y extranjeras cuyos ingresos anuales por servicios imponibles exceden las dos condiciones siguientes: (i) 750 millones de euros de ingresos mundiales; (ii) 25 millones de euros generados en Francia.

Los servicios que utilizan interfaces digitales para suministrar bienes o servicios entre usuarios y la publicidad dirigida en una interfaz digital en Francia estarán sujetos a impuestos por la nueva ley. Dichos servicios se considerarán prestados en Francia cuando el terminal utilizado para acceder a dichos servicios se encuentre en Francia siguiendo su dirección IP de conformidad con las normas de protección de datos personales de la UE.[52]

La implementación del impuesto fue suspendida por el gobierno francés hasta que las conversaciones con sus contrapartes de los Estados Unidos hayan terminado. Dichas negociaciones se iniciaron debido a la posible imposición de aranceles a los productos franceses por parte de los Estados Unidos, como contramedidas para este impuesto.[53] Según las autoridades estadounidenses, el impuesto digital francés habría sido "discriminatorio" e "irrazonable", lo que les permitiría aumentar los aranceles sobre los productos franceses.[54]

Israel

Según informes, la Autoridad Tributaria de Israel ha planeado redactar una legislación que introduciría un ISD con una tasa del 3-5% sobre el ingreso bruto. Se supone que la ley se basa en la propuesta francesa y se puede introducir una vez que se nombra un

---

[49] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

[50] Véase https://www.bloomberg.com/news/articles/2020-01-28/frederiksen-says-denmark-supports-eu-wide-deal-on-digital-tax.

[51] Véase: Journal Officiel "Lois et Décrets" No. 0171 (2019), Bill n° 2019-759 of July 24th, 2019 on the creation of a tax on digital services. Disponible en: https://www.impots.gouv.fr/portail/files/media/1_metier/5_international/french_dst_en_v2.pdf?l=en (accessed 10.03.2020).

[52] Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) (2016). Disponible en: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX:02016R0679-20160504 (consultado el 09.03.2020).

[53] Ana Swanson and Alan Rappeport, "U.S. and France Race to Conclude Digital Tax Talks as Tariff Threat Looms", *The New York Times*, 7 de enero de 2020. Disponible en: https://www.nytimes.com/2020/01/07/business/economy/us-france-digital-tax.html (consultado el 09.3.2020).

[54] Ana Swanson and Alan Rappeport, "U.S. and France Race to Conclude Digital Tax Talks as Tariff Threat Looms", *The New York Times*, 7 de enero de 2020. Disponible en: https://www.nytimes.com/2020/01/07/business/economy/us-france-digital-tax.html (consultado el 09.3.2020).

nuevo Ministro de Finanzas, y se estima que acumulará hasta 1000 millones de nuevos séqueles.[55]

Italia

En diciembre de 2018, el Parlamento italiano aprobó la Ley de Presupuesto 2019,[56] que introdujo un nuevo impuesto sobre las transacciones digitales. El impuesto es una variación del ISD europeo, aplicando una tasa del 3% de la "renta imponible realizada en cada trimestre, asumiendo los costos brutos y netos de IVA".[57] La ley identifica aquellas empresas que tienen como sujeto del impuesto un establecimiento permanente (EP) en Italia, así como aquellas que no lo tienen, y verifica si cumplen con los siguientes criterios: (i) un importe total de ingresos mundiales de al menos 750 millones de euros; (ii) un importe total de ingresos de servicios digitales dentro de esa calificación en Italia de al menos 5.5 millones de euros. Los servicios digitales que entran en esa calificación están en gran medida en consonancia con la propuesta de la CE.

Sin embargo, incorpora una excepción de los servicios prestados a partes relacionadas, por ejemplo, empresas consideradas matrices, subsidiarias o hermanas. Al igual que en los otros casos, un dispositivo se considerará utilizado en Italia mediante la identificación de la dirección IP.

Según las negociaciones del Gobierno italiano para definir el presupuesto italiano de 2019, el ISD se identificó como un recaudador de ingresos estimados en 150 millones de euros para 2019 y 600 millones de euros para cada uno de los años 2020 y 2021.[58]

Polonia

En abril de 2019, Polonia anunció un impuesto sobre servicios digitales que se introduciria en enero de 2020 en su informe de planificación financiera a largo plazo. Dicho impuesto se basaría en la propuesta de la UE sobre el ISD y se esperaba que recaudara 217.5 millones de eslotis polacos en 2020. Sin embargo, posteriormente Polonia rechazó la propuesta, después de las conversaciones entre el Vicepresidente de los Estados Unidos y el Presidente de Polonia.[59]

---

[55] Ela Levi-Weinrib, "Google, Facebook could face huge Israel tax bill", *Globes*, 28 de abril de 2019. Disponible en: https://en.globes.co.il/en/article-israel-tax-authority-to-demand-huge-tax-payments-from-google-facebook-1001283596.

[56] Véase: Parliament of Italy, Law No. 145 (the "2019 Budget Law"), published in the Official Gazette No. 302 (31 de diciembre de 2018).

[57] CHIOMENTI, "2019 Budget Law No. 145/2018 (Published in the Official Gazette No. 302 of 31 December 2018)" *Newsletter, Tax Department* (8 January 2019). Disponible en: https://www.chiomenti.net/public/files/2456/Newsletter-2019-Budget-Law.pdf (consultado el 10.03.2020).

[58] PricewaterhouseCoopers (PwC), "Italy's 2019 budget law introduces a digital service tax", Tax Insights from International Tax Services (February 19, 2019). Disponible en: https://www.pwc.com/gx/en/tax/newsletters/tax-policy-bulletin/assets/pwc-italy-2019-budget-law-introduces-a-digital-service-tax.pdf (consultado el 10.03.2020).

[59] Véase también: https://wts.com/global/publishing-article/poland-20191112-cee-tax-bridge~publishing-article?language=en; https://taxfoundation.org/digital-tax-europe-2020/ y https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=b2f512f2-3244-4a4f-880e-1bae4ff85ed9.

España

El 18 de febrero de 2020, el gobierno español aprobó un nuevo Acto legislativo que prevé un impuesto sobre ciertos servicios digitales (el "Impuesto digital español").[60] El alcance del nuevo impuesto está mayormente en consonancia con el propuesto por la Comisión Europea. El proyecto de ley reconoce que las normas fiscales internacionales actuales se basan principalmente en la presencia física de los sujetos gravados, pero no está diseñado para tratar con modelos de negocios basados en intangibles, en particular a partir del intercambio de datos y conocimientos.[61] El artículo 4 de la ley establece que se considerarán servicios digitales sujetos a impuestos exclusivamente los servicios relacionados con la publicidad en línea, la intermediación en línea y la transmisión de datos (ver Recuadro 1). Del mismo modo, establece que solo la prestación de servicios digitales por parte de usuarios ubicados en España estará sujeta a impuestos. Para determinar dónde se encuentra el usuario, las autoridades fiscales generalmente se referirán a las direcciones IP de los dispositivos utilizados, a menos que se use otra evidencia, por ejemplo, otras herramientas para la geolocalización de los dispositivos.

Recuadro 1. Definiciones de España para servicios digitales

Publicidad en línea: *la inclusión en una interfaz digital, propia o de terceros, de publicidad dirigida a los usuarios de dicha interfaz. Cuando la entidad que incluya la publicidad no sea propietaria de la interfaz digital, se considerará proveedora del servicio de publicidad a dicha entidad, y no a la entidad propietaria de la interfaz.*

Servicios de intermediación en línea: *los de puesta a disposición de los usuarios de una interfaz digital multifacética, que permita interactuar con distintos usuarios de forma concurrente, que facilite la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios subyacentes directamente entre los usuarios, o que les permita localizar a otros usuarios e interactuar con ellos.*

Servicios de transmisión de datos: *los que incluyen la venta o cesión, de aquellos recopilados acerca de los usuarios, que hayan sido generados por actividades desarrolladas por estos últimos en las interfaces digitales.*

El impuesto se impondrá a las personas jurídicas independientemente de su residencia fiscal cuando se cumplan los siguientes requisitos: (i) el el importe neto del volumen de negocio en el ámbito mundial en el año calendario anterior excede los 750 millones de euros (según lo establecido en la Directiva propuesta de la UE); y (ii) el importe total de sus ingresos imponibles correspondiente a usuarios ubicados en territorio español y correspondiente al año calendario anterior supera los 3 millones de euros.

El Gobierno de España ha estimado que la recaudación derivada de este impuesto ascenderá a 968 millones de euros. [62] Sin embargo, la implementación comenzará a

---

[60] La Moncloa, "Proyecto de ley de los impuestos sobre servicios digitales y sobre transacciones financieras", 18 de febrero de 2020. Disponible en: https://www.lamoncloa.gob.es/consejodeministros/Paginas/enlaces/180220-enlace_impuestos_d.aspx (consultado el 09.03.2020).

[61] Proyecto de Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales, Boletín Oficial De las Cortes Generales, Congreso de los Diputados, Serie A. No. 1-1, 28 de febrero de 2020.

[62] La Moncloa, "Proyecto de ley de los impuestos sobre servicios digitales y sobre transacciones financieras", 18 de febrero de 2020. Disponible en:

partir de finales de 2020, aparentemente en deferencia a las negociaciones en curso del Marco Inclusivo.

Turquía

El ISD turco tiene en general el mismo alcance que la propuesta de la UE, una tasa del 7.5% y se aplica a los contribuyentes con ingresos mundiales de más de 750 millones de euros e ingresos locales de 20 millones de liras turcas. El impuesto, previsto en la Ley Nº 7194,[63] fue promulgado por el Parlamento turco el 5 de diciembre de 2019 y entró en vigencia el 1 de marzo de 2020.[64] Una característica interesante es que el Presidente está autorizado a reducir la tasa al 1% o aumentarla hasta dos veces la tasa aplicable del 7.5% en los servicios digitales de su elección.[65]

Reino Unido

En julio de 2019, el Gobierno del Reino Unido propuso introducir una nueva legislación sobre impuestos a los servicios digitales.[66] La ley se implementó a partir de abril de 2020 y consiste en introducir un impuesto del 2% sobre los ingresos de los motores de búsqueda, las plataformas de redes sociales y los mercados en línea (ver Recuadro 2) que obtienen valor de los usuarios ubicados en el Reino Unido. A los fines de la implementación de la ley, el significado de "usuario" es: (i) cualquier persona que sea razonable suponer que generalmente se encuentra en el Reino Unido; (ii) está establecido en el Reino Unido.

Recuadro 2. Definiciones del Reino Unido para los servicios digitales

Plataforma de redes sociales: *significa una plataforma en línea que cumple con las siguientes condiciones:*

(a) (a) el propósito principal, o uno de los propósitos principales, de la plataforma es promover la interacción entre usuarios (incluida la interacción entre usuarios y el contenido en la plataforma proporcionada por otros usuarios);

(b) (b) la plataforma permite que el contenido se comparta con otros grupos de usuarios (o con otros usuarios).

Mercado en línea: *significa una plataforma en línea que cumple con las siguientes condiciones:*

(a) (a) el propósito principal, o uno de los propósitos principales, de la plataforma es facilitar la venta, por parte de los usuarios, de cosas particulares;

---

https://www.lamoncloa.gob.es/consejodeministros/Paginas/enlaces/180220-enlace_impuestos_d.aspx (consultado el 09.03.2020).

[63] Véase: https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/12/20191207-1.htm.

[64] Véase: https://www.tax-news.com/news/Turkey_Introduces_New_Digital_Services_Tax____97563.html.

[65] Véase: https://mnetax.com/turkey-enacts-7-5-percent-digital-service-tax-37161.

[66] Véase: https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-digital-services-tax/digital-services-tax.

> *(b) (b) la plataforma permite a los usuarios vender cosas particulares en la plataforma a otros usuarios, o anunciar u ofrecer a otros usuarios cosas particulares para la venta.*

Las entidades jurídicas que prestan dichos servicios a usuarios del Reino Unido estarán sujetas al Impuesto sobre Servicios Digitales cuando los ingresos mundiales del grupo obtenidos por estas actividades digitales alcancen más de 500 millones de libras esterlinas, y cuando más de 25 millones de libras esterlinas de estos ingresos provienen de usuarios del Reino Unido. Según las autoridades del Reino Unido, el impuesto aplicará un cálculo alternativo bajo el principio de "puerto seguro", destinado a evitar efectos desproporcionados en las empresas. Considerará la reducción del 50% de los ingresos cuando uno de los usuarios de una transacción se encuentre en un país que opera impuestos similares sobre los servicios digitales (por ejemplo, España o Francia).

De manera similar, la legislación impone restricciones a los 'gastos operativos', lo que significa que un grupo corporativo no podrá deducir gastos: (a) con respecto a intereses (o cualquier equivalente, desde una perspectiva comercial, a intereses), (b) atribuibles a la adquisición de un negocio o parte de un negocio, (c) que ocurran de otra manera que en el curso normal del negocio, (d) que resulten de un cambio en la valoración de cualquier activo tangible o intangible, o (e) con respecto a cualquier impuesto (derivado de la ley de cualquier territorio).

El estudio preparado por el Reino Unido estima que el impacto en la recaudación de impuestos de esta medida pasará de 280 millones de libras esterlinas en 2020 a 515 millones de libras esterlinas en 2024.[67]

[67] Véase: https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-digital-services-tax/digital-services-tax.

PRESENCIA ECONÓMICA SIGNIFICATIVA

Este concepto amplía la definición de "conexión comercial" con el fin de incorporar un nuevo nexo digital para gravar las ganancias comerciales de las empresas extranjeras con base en la "presencia económica significativa" (PES). En otras palabras, el nexo existiría incluso sin presencia física. Esto se determinaría utilizando "ingresos generados de manera sostenida" como factor básico, y en combinación con uno o más de los siguientes factores: (1) la existencia de una base de usuarios y la entrada de datos asociada; (2) el volumen de contenido digital derivado de la jurisdicción; (3) la facturación y la recogida en moneda local o con una forma de pago local; (4) el mantenimiento de un sitio web en un idioma local; (5) la responsabilidad de la entrega final de los bienes a los clientes o de la prestación por parte de la empresa de otros servicios de apoyo, tales como el servicio posventa o la reparación y el mantenimiento; o (6) las actividades sostenidas de marketing y promoción de ventas, ya sea en línea o de cualquier otro modo, con el fin de captar clientes".[68]

La PES fue una de las tres propuestas consideradas por el Marco Inclusivo para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía y fue presentado por el G24. También se mencionó en el Informe de la Acción 1 del proyecto BEPS como una de las tres medidas originales que podrían adoptarse para gravar la economía digital y posteriormente se incluyó en la propuesta de la CE como presencia digital significativa.

India

India fue el primer país en introducir la PES en su legislación. En febrero de 2018, el Presupuesto anual modificó[69] la Sección 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de 1961, en el país y aclaró que la PES de un no residente constituiría una conexión comercial. Significaría (a) transacciones de bienes, servicios o propiedades llevadas a cabo por un no residente en la India, incluida la provisión de descarga de datos o software, si el conjunto de pagos derivados de tales transacciones excediera los montos prescritos (b) solicitudes sistemáticas y continuas de actividades comerciales o interacciones con un número prescrito de usuarios en la India a través de medios digitales.

Se aclaró además que era irrelevante si (i) el acuerdo para tales transacciones o actividades se suscribe en India; (ii) el no residente tiene una residencia o lugar de negocios en India; o (iii) el no residente presta servicios en la India.

En el Presupuesto de la Unión 2020, la implementación de la PES se aplazó hasta 2021, aparentemente para la conclusión de las discusiones del Marco Inclusivo. Los umbrales todavía no se han prescrito.

---

[68] Véase: http://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf.

[69] Véase: https://incometaxindia.gov.in/Pages/acts/income-tax-act.aspx.

Indonesia

El GR-80 de 2019[70] entró en vigencia el 25 de noviembre de 2019 y establece que las empresas de comercio electrónico internacional que activamente ofrecen actividades a los consumidores domiciliados en Indonesia pueden tener presencia física y llevar a cabo actividades comerciales en Indonesia si superan ciertos umbrales con respecto a: (1) el número de transacciones (2) el valor de la transacción (3) el número de paquetes de envío (4) la cantidad de tráfico o acceso.[71] Si se exceden los umbrales, la empresa debe designar un representante fiscal. Las empresas que realizaban operaciones antes de que entrara en vigencia la regulación deben hacerlo antes del 25 de noviembre de 2021. Esto se ve como un paso hacia la propuesta de Indonesia de implementar la PES en su Nueva Ley Tributaria.[72] [73] Dichas empresas estarán sujetas a las normas locales y también deberán pagar el 10% del impuesto al valor agregado (IVA). La Ministra de Finanzas, Mulyani Indrawati, citó a Spotify y Netflix como ejemplos de empresas que podrían estar en esta categoría.

Israel

En abril de 2016, la Autoridad Tributaria de Israel a través de la Circular Nº 4/2016 aclaró que se podría determinar un establecimiento permanente en Israel cuando "la actividad económica de la empresa extranjera en un lugar permanente de negocios en Israel se realiza principalmente a través de Internet y bajo condiciones adicionales, tales como: representantes de la empresa extranjera están involucrados en la identificación de clientes israelíes, en la recopilación de información y en la gestión de las relaciones con los clientes de la empresa extranjera; el servicio de Internet proporcionado por la empresa extranjera se adapta a los clientes israelíes (idioma, estilo, moneda etc.)".[74] [75] Las implicaciones de atribución de ganancias de esto significaron un impuesto del 25% sobre los ingresos de las empresas extranjeras que cumplieron con estos criterios.[76]

Nigeria

El 13 de enero de 2020, se aprobó un proyecto de ley de finanzas que introduce, en relación con el impuesto sobre la renta de las empresas, un impuesto sobre "las empresas extranjeras involucradas en la economía digital, incluidas aquellas que

---

[70] Véase: https://foresight-id.com/wp-content/uploads/2019/12/PP-80-Tahun-2019-Compressed-1.pdf.

[71] Ernst & Young (EY), "Indonesia issues e-commerce trading regulation", 15 de enero de 2020. Disponible en: https://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--indonesia-issues-e-commerce-trading-regulation.

[72] EY, "Indonesia announces plan for key tax changes", 10 de septiembre de 2019. Disponible en: https://globaltaxnews.ey.com/news/2019-6103-indonesia-announces-plan-for-key-tax-changes.

[73] Véase: https://www.reuters.com/article/us-indonesia-economy-tax-factbox/factbox-indonesias-parliament-debates-sweeping-new-tax-bill-idUSKBN2040O0.

[74] Véase: https://taxes.gov.il/English/About/SpokesmanAnnouncements/Pages/Ann_11042016.aspx.

[75] EY, "Israeli Tax Authorities publish official circular on internet activity of foreign companies in Israel", 15 de abril de 2016. Disponible en: https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Israeli_Tax_Authorities_publish_official_circular_on_internet_activity_of_foreign_companies_in_Israel/$FILE/2016G_00570-161Gbl_Israeli%20TAs%20publish%20official%20circular%20on%20internet%20activity%20of%20foreign%20companies%20in%20Israel.pdf..

[76] Véase: https://en.globes.co.il/en/article-israel-tax-authority-to-demand-huge-tax-payments-from-google-facebook-1001283596.

transmiten o reciben señales con respecto, entre otras cosas, al comercio electrónico, comercio de alta frecuencia, almacenamiento electrónico de datos, anuncios en línea, plataforma de red participativa y pagos en línea, en la medida en que la empresa tenga una presencia económica significativa en Nigeria y las ganancias puedan atribuirse a dicha actividad"[77] (Ley de Finanzas, Sección 4a.ii).[78]

[77] Véase: https://mnetax.us8.list-manage.com/track/click?u=3a302422cfa8f59909a958bbd&id=0d7681da47&e=29046946c2.
[78] Véase: http://giftedanalysts.com/wp-content/uploads/2020/01/Finance-Act-2020.pdf.

DISTRIBUCIÓN FRACCIONAL

Este es un método de atribución de ganancias que fue parte de la propuesta de PES presentada por el G24 en el Marco Inclusivo a principios de 2019. Las ganancias se asignarían a la PES a través de tres pasos sucesivos: (1) definir una base impositiva a dividir; (2) determinar las claves de asignación para dividir dicha base; (3) ponderar estas claves de asignación.[79] La base imponible sugerida fue la tasa de beneficio global del grupo de empresas multinacionales (EMN) aplicado a los ingresos por ventas en una jurisdicción particular. Las claves de asignación fueron Ventas, Activos, Recursos Humanos y Usuarios (SAMU, por sus siglas en inglés), la última clave aplicable a las empresas para las cuales los usuarios contribuyen significativamente al proceso de creación de valor.

India

En abril de 2019, la Junta Central de Impuestos Directos de la India presentó una propuesta para enmendar las Reglas sobre la atribución de ganancias a los establecimientos permanentes.[80] La Junta intentó enmendar la Regla 10 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, de 1962, con el fin de aportar mayor certeza fiscal sobre la metodología que se utilizará para la atribución de ganancias. La propuesta definió la base impositiva que se dividirá como "beneficios derivados de la India". Esta sería la mayor de las siguientes cantidades: (1) cantidad obtenida multiplicando los ingresos derivados de India x margen de beneficio operativo global, o (2) dos por ciento de los ingresos derivados de India. El margen de beneficio operativo global se definió como "ganancias antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones" (EBITDA, por sus siglas en inglés).

Se sugirieron las mismas claves de asignación SAMU para dividir la base, con pesos ligeramente diferentes para las claves en tres contextos diferentes. El primero se aplicaría a las empresas donde el número de usuarios no excedió el umbral de la PES y, por lo tanto, la atribución de ganancias utilizaría tres factores igualmente ponderados (30%) de Ventas, Activos y Recursos humanos (Número de empleados y salarios). Los Beneficios Atribuibles (PA, de *Profit Attibutable*, en inglés) a las operaciones en la India se calcularían en consecuencia multiplicando los Beneficios Derivados (PD, de *Profit Derived*, en inglés) de la India con una fórmula que utiliza los tres factores.

$$PA = PD \times \left[\frac{Si3 \times St}{} + \left(\frac{Ni}{6 \times Nt}\right) + \left(\frac{Wi}{6 \times Wt}\right) + \left(\frac{Ai}{3 \times At}\right)\right]$$

Recuadro 3: Factores utilizados en la propuesta de Distribución Fraccional de la India

Si = ingresos por ventas (*Sales*, en inglés) derivados de operaciones indias de ventas en India	Wi = salarios (*Wages*, en inglés) pagados a individuos empleados con respecto a operaciones indias y ubicados en India

[79] Véase: http://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf.

[80] Véase: https://www.indianembassyusa.gov.in/pdf/taxcorner/Public_consultation_apr18.pdf.

St = ingresos totales por ventas (*Sales*, en inglés) derivados de operaciones indias de ventas en India y fuera de India	Wt = salarios (*Wages*, en inglés) totales pagados a individuos empleados con respecto a las operaciones indias y ubicados en India y fuera de India
Ni = número de individuos empleados con respecto a las operaciones indias y ubicados en la India	Ai = activos desplegados para operaciones indias y ubicados en India
Nt = número total de individuos empleados con respecto a operaciones indias y ubicados en India y fuera de India	At = activos totales desplegados para operaciones indias y ubicados en India y fuera de India

Para las empresas donde el número de usuarios excedió el umbral de la PES, el cuarto factor de usuarios se agregaría a la fórmula. Esto se subdividió en (1) baja y media intensidad de usuarios, con un peso del usuario del 10%, donde a cada uno de los otros factores se les asignaría un peso del 30% y (2) alta intensidad del usuario con un peso del 20%, con 30% para ventas y 25% para activos y empleados.

En consecuencia, el beneficio atribuible a las operaciones en India para los modelos comerciales de baja y media intensidad de usuarios es el siguiente:

$$PA = PD \times \left[\left(0.3 \times \frac{Si}{St}\right) + \left(0.15 \times \frac{Ni}{Nt}\right) + \left(0.15 \times \frac{Wi}{Wt}\right) + \left(0.3 \times \frac{Ai}{3 \times At}\right) + 0.1\right]$$

Para modelos de negocio de alta intensidad de usuarios, la fórmula es:

$$PA = PD \times \left[\left(0.3 \times \frac{Si}{St}\right) + \left(0.125 \times \frac{Ni}{Nt}\right) + \left(0.125 \times \frac{Wi}{Wt}\right) + \left(0.25 \times \frac{Ai}{3 \times At}\right) + 0.2\right]$$

La principal ventaja de la distribución fraccional es que no requiere ninguna renegociación de los tratados de doble imposición basados en los convenios modelo anteriores a 2010 (la ONU y la OCDE, ambas).[81] El artículo 7 de los convenios modelo permitía la opción de la distribuición indirecta, por lo que otorgaba a los Estados contratantes el derecho de adoptarlo. También es una medida que es simple de implementar, ya que solo requiere ingresos dentro de la jurisdicción y, por lo tanto, elimina la compleja tarea de consolidar el beneficio global de una empresa multinacional (EMN).[82] El G24 ha declarado que "una combinación de nexo no físico como presencia económica significativa, junto con enfoques flexibles de atribución de beneficios basados en una fórmula (como un método de distribución fraccional), junto con un mecanismo de retención de impuestos, puede ser una posible solución simple para abordar el desafío del nexo relacionado con la digitalización".[83]

[81] Dr. Vinay Kumar Singh, "Interaction of Transfer Pricing & Profit Attribution: Conceptual and Policy Issues for Developing Countries", Tax Cooperation Policy Brief, No. 3 (Ginebre, South Centre, 2019). Disponible en: https://www.southcentre.int/tax-cooperation-policy-brief-3-august-2018/.

[82] Véase: https://www.g24.org/wp-content/uploads/2019/12/G-24_Comments-on-OECD-Secretariat-Proposal-for-a-Unified-Approach.pdf.

[83] Ibid.

RETENCIÓN DE IMPUESTOS SOBRE TRANSACCIONES DIGITALES

En este enfoque, llos países han ampliado la definición de ingresos gravables provenientes de ellos mismos para incluir los ingresos generados por la prestación de servicios digitales. Las retenciones fiscales (WHT, por sus siglas en inglés) se imponen sobre dichas transacciones. Los países han adoptado diferentes enfoques para definir los servicios digitales, la mayoría de ellos con definiciones amplias e integrales que cubren casi cualquier servicio concebible prestado electrónicamente o por Internet, como publicidad, mantenimiento de sitios web, películas, música, juegos, almacenamiento de datos, procesamiento etc. Otros adoptan un enfoque más restringido que generalmente está dirigido a los ingresos de la publicidad.

Esto va acompañado de normas de origen que establecen criterios bajo los cuales los ingresos se considerarán derivados de la jurisdicción. Por lo general, incluyen el pago por servicios realizados por personas residentes o por establecimientos permanentedes de una persona no residente y la asociación con actividades en esa jurisdicción. La responsabilidad de retener el impuesto tiende a recaer directamente en el comprador o en la institución financiera que facilita la transacción. Las empresas digitales no residentes que no tienen un establecimiento permanente en la jurisdicción deben registrarse a efectos fiscales o autorizar a un representante para que realice esas tareas.

Costa Rica

Costa Rica ha adoptado dos enfoques diferentes para gravar la economía digital. Primero, aprobó un proyecto de ley con el objetivo de regular la provisión de servicios de vivienda no tradicionales para el turismo (por ejemplo, casas, apartamentos, villas, chalets y otros), y las plataformas digitales que sirven como intermediarios (como Airbnb).[84] La ley requería el registro tanto del proveedor de servicios de vivienda no tradicional como de las plataformas digitales en el Instituto Costarricense de Turismo y en la Dirección General de Impuestos.

En principio, la ley incluía una tasa impositiva del 5% sobre los ingresos netos de los proveedores de servicios de vivienda no tradicionales que debían pagarse mensualmente.[85] Para los proponentes de la legislación, este impuesto no era algo nuevo, ya que los servicios tradicionales han pagado impuestos similares desde 1986.[86] Sin embargo, el proyecto de ley aprobado no incluyó dicho impuesto, sino que estableció el pago del 13% de la tasa del impuesto al valor agregado (IVA) a dichos servicios y previó que las plataformas digitales intermedias y las compañías de tarjetas de crédito servirán como agentes de retención de impuestos, además de el establecimiento de un

---

[84] Asamblea Legislativa de Costa Rica, "Ley Marco para la Regularización del Hospedaje no Tradicional y su intermediación a través de Plataformas Digitales," Ley No. 9742 adoptada el 1 de Junio de 2019. Disponible en: http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=90073 (consultado el 16.03.2020).

[85] Véase: Asamblea Legislativa de Costa Rica, Project No. 20865 (17 de julio de 2018), Art. 18 in http://www.aselex.cr/boletines/Proyecto-20865.pdf (consultado el 16.03.2020).

[86] Véase: Asamblea Legislativa de Costa Rica, Proyecto Nº 20865 (17 de julio de 2018), Explicación del Proyecto de Ley. Disponible en: http://www.aselex.cr/boletines/Proyecto-20865.pdf (consultado el 16.03.2020).

impuesto municipal para proveedores de servicios de vivienda no tradicionales.[87] Actualmente, se está discutiendo una nueva propuesta para extender el Impuesto sobre Entretenimiento Público a los proveedores de servicios de transmisión (por ejemplo, Netflix, Hulu, Amazon Prime). La propuesta está ahora bajo revisión y podría aprobarse en 2020.[88]

India

El Presupuesto de la Unión 2020 propuso normas de origen para los ingresos por publicidad dirigida a clientes indios y para los ingresos por la venta de datos de origen indio.[89] El proyecto de ley de Finanzas ha introducido estas normas de origen a través de la explicación 3A en la Sección 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta[90] como una enmienda sobre "ingresos atribuibles a las operaciones realizadas en la India".

La India también introdujo un impuesto de igualación a una tasa del 6% en los anuncios en línea, que entró en vigencia a partir de junio de 2016. Se insertó un capítulo titulado "Impuesto de igualación" a través de la *Ley de Finanzas* de 2016, que comprende las secciones 163-180. Se eligió el impuesto, ya que sería un impuesto sobre las transacciones digitales, no los ingresos, y por lo tanto no requeriría ningún cambio en los Convenios de Doble Imposición existentes. El gravamen se aplica solo al importe bruto de pagos de publicidad en línea realizados con fines comerciales o profesionales que excedan los 100000 de rupias indias realizados por una persona residente en India o por un establecimiento permanente de una persona no residente a una empresa no residente.[91] Los ingresos derivados de los pagos sujetos a la tasa estarán exentos del impuesto sobre la renta.[92] Desde su inicio en 2016 hasta 2018, el impuesto recaudó en la India aproximadamente USD 137 millones.[93]

Kenia

Después de un anuncio del Ministro de Finanzas de Kenia durante la Declaración de Presupuesto 2019/2020 al Parlamento sobre la introducción de medidas fiscales que tienen como objetivo proporcionar la plataforma para la tributación de los ingresos generados por la economía digital,[94] el 7 de noviembre de 2019, Kenia modificó su Ley de Impuesto sobre la Renta para considerar las ganancias o beneficios de los 'ingresos

---

[87] Diario La Nación, "Diputados quitan impuesto especial para hospedajes tipo Airbnb, pero les fija pago municipal", 27 de marzo de 2019. Disponible en: https://www.nacion.com/el-pais/politica/diputados-quitan-impuesto-especial-para-hospedajes/UNGWK56SFVBTPAVLISAAT2VY7U/story/.

[88] Asamblea Legislativa, Proyecto Nº 20661 (6 de diciembre de 2019). Disponible en: https://www.imprentanacional.go.cr/pub/2019/12/06/ALCA272_06_12_2019.pdf (consultado el 16.03.2020).

[89] Véase: https://www.indiabudget.gov.in/doc/Budget_Speech.pdf.

[90] Véase: https://www.indiabudget.gov.in/doc/Finance_Bill.pdf.

[91] Véase: https://incometaxindia.gov.in/Pages/acts/equalisation-levy.aspx.

[92] KPMG, "Taxation of the digitalized economy" (2020). Disponible en: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

[93] Sumit Jha, "Equalisation levy: 'Google tax' revenue goes past Rs 1,000 crore", *Financial Express*, 23 de mayo de 2018. Disponible en: https://www.financialexpress.com/economy/equalisation-levy-google-tax-revenue-goes-past-rs-1000-crore/1177595/.

[94] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

que se obtienen a través de un mercado digital' como sujetos a impuestos (Ley del Impuesto sobre la Renta, Sección 3(2)(a); Ley de Finanzas Nº 23 de 2019, Parte II, 3).

La Ley de Finanzas de Kenia define el "mercado digital" como "una plataforma que permite la interacción directa entre compradores y vendedores de bienes y servicios a través de medios electrónicos" (Ley de Finanzas Nº 23 de 2019, Parte II, 3.c).

Hasta febrero de 2020, aún no se habían emitido directrices para la implementación de estas modificaciones.[95]

Malasia

Se ha considerado que los ingresos de las transacciones de comercio electrónico se derivan de Malasia si están asociados con alguna actividad en el país, independientemente de si esos ingresos se reciben en Malasia o en otro lugar.[96] En consecuencia, tales ingresos estarían sujetos a las normas del impuesto sobre la renta. También se considera que un no residente que recibe ingresos de transacciones de comercio electrónico los obtiene del país en relación con "clases especiales de ingresos" y regalías, que cubren la mayoría de los tipos de pagos por servicios digitales. Las retenciones de impuestos se imponen a estas transacciones en virtud de la Sección 109B de la Ley del Impuestos sobre la Renta, de 1967. Estos detalles están contenidos en las 'Directrices sobre fiscalidad de las transacciones de comercio electrónico' emitidas por la Junta de Impuestos Internos de Malasia el 13 de mayo de 2019,[97] y se basaron en una Nota Práctica de 2018[98] sobre el tratamiento fiscal en publicidad digital proporcionada por un no residente.

Mexico

A partir del 1 de enero de 2020, México implementará una nueva reforma de su marco legal tributario.[99] La decisión adoptada por las autoridades fiscales incluye la retención de impuestos sobre el IVA e impuestos sobre la renta derivados de los servicios prestados por plataformas digitales. En el caso del impuesto sobre la renta, la resolución considera una tasa diferente dependiendo del ingreso mensual reportado por cada plataforma digital. La tasa comienza desde el 2% para ingresos mensuales de USD 5500, hasta el 8% para ingresos mensuales de más de USD 21000.[100]

Según el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), los servicios digitales han facturado casi USD 40 millones en 2017.[101] Según el Instituto Mexicano de

---

[95] Véase: https://www.mondaq.com/Tax/896852/What-New-Digital-Taxes-Contemplated-In-The-Finance-Act-Mean-For-Digital-Trade-And-Services-In-Kenya.

[96] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

[97] Véase: http://lampiran1.hasil.gov.my/pdf/pdfam/guidelines_e_commerce_13052019.pdf.

[98] Véase: http://lampiran1.hasil.gov.my/pdf/pdfam/PN_NO_1_2018.pdf.

[99] Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Resolución Miscelánea Fiscal para 2020. Disponible en: https://dof.gob.mx/20191228-2.pdf (consultado el 18.03.2020).

[100] Véase: https://www2.deloitte.com/mx/es/pages/tax/articles/resolucion-miscelanea-fiscal-2020.html (consultado el 18.03.2020).

[101] Entrepreneur, "Esto es lo que debes saber sobre los impuestos a Netflix y Airbnb en México", 15 de enero de 2020. Disponible en: https://www.entrepreneur.com/article/345009 (consultado el 17.03.2020).

Contadores Públicos, la nueva disposición que grava los servicios digitales sigue la propuesta desarrollada por el Parlamento Europeo, que considera gravar las ganancias generadas por los usuarios mexicanos que utilizan servicios ubicados fuera del territorio mexicano.[102]

Pakistán

A través de la Ley de Finanzas de 2018, Pakistán introdujo un impuesto de retención del 5%[103] sobre las tarifas (pagos) para servicios digitales extraterritoriales realizados por personas no residentes.[104] La definición de servicios digitales es amplia y se aplica a la "publicidad en línea, incluido el espacio de publicidad digital, el diseño, la creación, el alojamiento o el mantenimiento de sitios web, el espacio digital o cibernético para sitios web, publicidad, correos electrónicos, informática en línea, blogs, contenido en línea y datos en línea, que proporcionan cualquier instalación o servicio para cargar, almacenar o distribuir contenido digital, incluido texto digital, audio digital o video digital, recopilación o procesamiento en línea de datos relacionados con usuarios en Pakistán, cualquier instalación para la venta en línea de bienes o servicios o cualquier otra instalación en línea".[105]

La tarifa será imponible a una persona no residente en nombre de cualquier residente o un establecimiento permanente de un no residente en Pakistán. Toda empresa bancaria o institución financiera que abone la tarifa fuera del país debe deducir el impuesto del 5% del importe bruto pagado.[106] Además, la Ley establece que la tarifa se considerará un ingreso de origen pakistaní si la paga una persona residente o la paga un establecimiento permanente en Pakistán de una persona no residente.

Eslovaquia

La Ley de Reforma Fiscal para 2018 introdujo nuevas normas de establecimiento permanente para plataformas digitales que brindan servicios de transporte y alojamiento. Estos obligan a las plataformas a registrar un establecimiento permanente en Eslovaquia. Si no lo hacen, los contribuyentes eslovacos que usan dichas plataformas para facilitar la venta de sus servicios deben retener el impuesto sobre las tarifas de mediación.[107] [108]

---

[102] Instituto Mexicano de Contadores Públicos, "¿Qué es el impuesto digital propuesto por legisladores en México?". Disponible en: http://imcp.org.mx/servicios/que-es-el-impuesto-digital-propuesto-por-legisladores-en-mexico/ (consultado el 19.03.2020).

[103] Véase: http://download1.fbr.gov.pk/Docs/20194301246586 11IncometaxOrdinanceAmendedupto11-03-2019.pdf.

[104] Deloitte, "Finance Act makes tax changes for corporations", 1 de julio de 2018. Disponible en: https://www.taxathand.com/article/10278/Pakistan/2018/Finance-Act-makes-tax-changes-for-corporations.

[105] Véase: http://download1.fbr.gov.pk/Docs/2018528155415616FinalFinanceAct2018.pdf.

[106] Ibid.

[107] Véase: https://www.financnasprava.sk/sk/pre-media/novinky/archiv-noviniek/detail-novinky/_zdan-dig-platfor.

[108] Véase: https://www.orbitax.com/news/archive.php/Slovak-Republic-Publishes-Rele-30507.

Turquía

Además de un ISD, en enero de 2019,[109] Turquía también implementó un 15% de retenciones fiscales (WHT, por sus siglas en inglés) en pagos de publicidad digital realizados a proveedores de servicios e intermediarios. La Administración Tributaria emitió el Comunicado Nº 17[110] , que es una guía que clarificó el funcionamiento del WHT introducido por la Decisión Presidencial Nº 476.[111]

Uruguay

En 2017, Uruguay promulgó la Ley Nº 19.535, que aprobó la rendición de cuentas y el equilibrio de la ejecución del presupuesto del ejercicio 2016 (Ley anual del presupuesto nacional) e incluyó una reforma del marco legislativo fiscal. El Artículo 243 de la Ley incorporó nuevos subpárrafos al párrafo B del Artículo 48, Título 4 de la legislación tributaria en Uruguay (Texto Ordenado 1996), extendiendo la aplicación de un gravamen del 30% sobre el Ingreso Neto de No Residentes por servicios prestados a través del "uso de internet, plataformas tecnológicas o software."

Además, el Artículo 246 de la Ley Nº 19.535 estableció que la aplicación de dicho gravamen fiscal dependería del lugar donde se encuentren tanto el proveedor del servicio como el usuario. Si ambos se encuentran en Uruguay, los ingresos se considerarán en su totalidad de origen uruguayo, pero si solo uno de ellos (el cliente o el proveedor) se encuentra en Uruguay, solo el 50% de los ingresos se considerará de origen uruguayo.[112] Del mismo modo, también incluyó una presunción de "establecimiento permanente" cuando el pago del servicio se realiza por medios electrónicos o los pagos se gestionan desde Uruguay.

Bajo el Decreto 144/018,[113] adoptado para la implementación de la Ley Nº 19.535, el Ministerio de Economía y Finanzas de Uruguay introdujo regulaciones tributarias adicionales para estos servicios digitales y la intermediación de servicios. En particular, los factores utilizados para identificar la ubicación de las partes que reciben los servicios incluyen el protocolo de Internet (IP) del dispositivo utilizado para comprar el servicio y la dirección de facturación del cliente.

De igual modo, los no residentes que prestan estos servicios a usuarios ubicados en Uruguay deben pagar el impuesto sobre la renta y el IVA mediante autoevaluación, en los casos en que no se encuentre un agente de retención en Uruguay. La implementación de la ley ya ha recaudado USD 18,4 millones del impuesto sobre la renta y el IVA de las plataformas digitales que prestan servicios de intermediación en

---

[109] Robert Sledz, "Turkey Finalizes Guidance on New Withholding Tax on Payments Relating to Online Advertising Services", *Thomson Reuters*, 28 de febrero de 2019. Disponible en: https://tax.thomsonreuters.com/blog/turkey-finalizes-guidance-on-new-withholding-tax-on-payments-relating-to-online-advertising-services/.

[110] Véase: https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/02/20190215-6.htm.

[111] Véase: https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/Cumhurbaskani_Karari/476_vuk_ck.pdf.

[112] The Investment and Export Promotion Agency of Uruguay, "Uruguay leads taxation in digital industry", 23 October 2018. Véase: https://www.uruguayxxi.gub.uy/en/news/article/uruguay-leads-taxation-in-digital-industry/ (consultado el 05.03.2020).

[113] Publicado el 29 de mayo de 2018.

alojamiento y transporte, y los que prestan servicios audiovisuales de enero a mayo de 2019.[114]

Vietnam

La Asamblea Nacional aprobó una ley en junio de 2019 dirigida a no residentes que realizan operaciones digitales y de comercio electrónico en Vietnam que no están registrados para impuestos y no declaran ni pagan impuestos en Vietnam. Estas empresas extranjeras que no tienen un establecimiento permanente deben registrarse, declarar y pagar impuestos en Vietnam o autorizar a otro para que complete estos deberes. La ley entrará en vigencia a partir de julio de 2020. Las instituciones financieras tienen la tarea de retener el impuesto.[115]

Zimbabue

Zimbabue ha introducido normas para la tributación de las plataformas de comercio electrónico no residentes en funcionamiento desde enero de 2019.[116] El impuesto se aplica a[117]: (a) los ingresos de servicios de transmisión satelital domiciliados en el extranjero con respecto a la provisión o entrega de programas de televisión o radio, y (b) operadores de comercio electrónico con respecto a la provisión o entrega de bienes o servicios en Zimbabue.

El impuesto es del 5% sobre los ingresos (un impuesto bruto), y es aplicable si los ingresos exceden los 500 mil dólares zimbabuenses por año. Según la propuesta de Presupuesto 2020 presentada al Parlamento en diciembre de 2019, las empresas/entidades extranjeras que brindan servicios digitales tendrían que nombrar un representante de Zimbabue si hay que pagar impuestos.[118] Sin embargo, debe tenerse en cuenta que no se imponen las retenciones fiscales (WHT, por sus siglas en inglés).

---

[114] El País, “Impuestos a la economía digital: DGI ya recaudó US$ 18,4 millones de Uber, Netflix y otras”, 18 de junio de 2019. Disponible en: https://negocios.elpais.com.uy/noticias/impuestos-economia-digital-dgi-recaudo-millones-uber-netflix.html (consultado el 05.03.2020).

[115] Véase: https://home.kpmg/content/dam/kpmg/vn/pdf/tax-alert/2019/Taxation%20of%20e-commerce%20in%20Vietnam%20July%20EN.pdf.

[116] Véase: https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/digitalized-economy-taxation-developments-summary.pdf.

[117] Véase: https://mnetax.com/more-highlights-on-zimbabwes-proposed-5-percent-digital-tax-36974.

[118] Véase: https://www.bdo.global/en-gb/microsites/tax-newsletters/world-wide-tax-news/issue-53-december-2019/zimbabwe-2020-budget.

IMPUESTO SOBRE EL DESPLAZAMIENTO DE BENEFICIOS - REINO UNIDO

Desde 2015, el Reino Unido ha implementado el "Impuesto sobre el Desplazamiento de Beneficios" (DPT, por sus siglas en inglés), que tiene como objetivo abordar las prácticas abusivas de planificación fiscal diseñadas para erosionar la base impositiva del Reino Unido.[119] La Ley Financiera de 2015[120] estableció este impuesto con el fin de disuadir el desplazamiento de beneficios obtenidos dentro del Reino Unido por parte de grandes grupos que:

i. Buscan evitar crear un establecimiento permanente en el Reino Unido que someta a una empresa extranjera al Impuesto de sociedades del Reino Unido; o
ii. Utilizan arreglos o entidades para explotar los desajustes fiscales, ya sea a través del gasto o de la desviación de ingresos dentro del grupo corporativo.[121]

El DPT establece una tasa más alta que el impuesto de sociedades y se impone sobre el importe de beneficios e intereses imponibles desviados, estableciendo la tasa en el 25% de esa suma identificada. Este porcentaje aumenta al 55% cuando los beneficios imponibles desviados son beneficios segregados en flujos de ingresos separados o beneficios nocionales en compartimentación en el sector petrolero.[122] La carga de establecer la posible existencia de DPT recae en la empresa cuando:

i. es una empresa residente en el Reino Unido que realiza una transacción en la que, la transacción o una entidad que es parte de la transacción, carece de sustancia económica y que da lugar a una falta de correspondencia fiscal; o
ii. es una empresa no británica que tiene una presencia imponible en el Reino Unido (un establecimiento permanente) que realiza una transacción en la que, la transacción o una entidad que es parte de la transacción, carece de sustancia económica y que da lugar a una falta de correspondencia fiscal; o
iii. es una empresa no británica que ha tratado de evitar crear una presencia imponible en el Reino Unido.

El importe neto recibido del impuesto es el siguiente: 138 millones de libras esterlinas (2016-17), 219 millones de libras esterlinas (2017-18), 12 millones de libras esterlinas (2018-19). Por lo tanto, el impuesto ha alcanzado un total de 369 millones de libras esterlinas desde enero de 2020.

---

[119] Her Majesty Revenue and Customs, "Diverted Profits Tax: Guidance" (Diciembre 2018). Disponible en: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/768204/Diverted_Profits_Tax_-_Guidance__December_2018_.pdf (consultado el 17.03.2020).

[120] Ley de Finanzas del Reino Unido 2015. Disponible en: http://www.legislation.gov.uk/ukpga/2015/11/pdfs/ukpga_20150011_en.pdf.

[121] Her Majesty Revenue and Customs, "Diverted Profits Tax: Guidance" (Diciembre 2018). Disponible en: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/768204/Diverted_Profits_Tax_-_Guidance__December_2018_.pdf (consultado el 17.03.2020).

[122] Her Majesty Revenue and Customs, "Diverted Profits Tax: Guidance" (Diciembre 2018). Disponible en: https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/768204/Diverted_Profits_Tax_-_Guidance__December_2018_.pdf (consultado el 17.03.2020).

RESUMEN DE ESTIMACIONES DE INGRESOS

En la Tabla 1 se ofrece un resumen de las estimaciones de ingresos y datos reales de algunas de estas medidas.

País	Medida	Recaudación de ingresos (millones de dólares)		Años
		Estimaciones	Datos reales	
Canadá	ISD	372		2020
India	Impuesto de igualación		137	2016-2018
Israel	ISD	269		NA
Italia	ISD	1.45 mil millones		2019-2021
Polonia	ISD	51		2020
España	ISD	1043		NA
Reino Unido	Impuesto sobre el desplazamiento de beneficios		426	2015-2018
Reino Unido	ISD	323 (2020) a 594 (2024)		
Uruguay	Normas de origen extendidas		18.4	Enero – mayo 2019

Tabla 1: Recaudación esperada de ingresos de medidas nacionales sobre el cobro de impuestos sobre la economía digital.
Fuente: Compilación de los autores utilizando los tipos de cambio al 23 de marzo de 2020.

CONCLUSIONES

El análisis realizado en este documento nos permite sacar cuatro conclusiones principales:

#1: Muchos países de la OCDE están a la vanguardia de la adopción de medidas nacionales

Como se discutió anteriormente, países como Estados Unidos, Canadá, Israel y miembros de la UE, están tomando medidas nacionales, para disgusto y consternación de la OCDE. A pesar del enfoque de dos pilares que favorece a los países de la OCDE, estos parecen insatisfechos con la solución. A pesar de su fe profesada en el multilateralismo y un "orden internacional basado en normas", parece haber un conjunto de acciones contrarias. Se les pide a los países en desarrollo que se adhieran a las negociaciones, cuando los propios países de la OCDE no parecen demasiado interesados en hacerlo, y de hecho incluso pueden superar el número de países en desarrollo que toman medidas nacionales.

Sin embargo, la mayoría de ellos también han acordado diferir la implementación hasta finales de 2020, cuando las negociaciones multilaterales llegan a su fin. Una de las razones del apoyo europeo al proceso liderado por la OCDE es posiblemente porque permitiría una mayor flexibilidad para resolver problemas relacionados con los impuestos. La estructura de toma de decisiones de la UE adolece de ciertas limitaciones, ya que requiere la unanimidad en materia fiscal dentro del Consejo de la UE. Esto facilita que los paraísos fiscales y otros países bloqueen las propuestas progresivas. Por lo tanto, es más fácil para los países de la UE llegar a soluciones dentro del Marco Inclusivo. Del mismo modo, las amenazas de los Estados Unidos son otra razón para la implementación demorada.

#2: Incluso los Miembros del Marco Inclusivo tienen derecho a tomar medidas nacionales

Tanto los países desarrollados como los países en desarrollo han tratado de introducir medidas nacionales en lo que respecta a gravar las ganancias cada vez mayores de las empresas digitales.

Las medidas introducidas pueden clasificarse en términos generales en tres: (a) Impuestos sobre servicios digitales (b) Nuevas reglas de nexo, principalmente presencia económica significativa (c) Retenciones de impuestos sobre transacciones digitales. Estas medidas a menudo han sido criticadas como "unilaterales" por la OCDE, pero la realidad es que esto está totalmente dentro de los derechos de los Estados según el derecho internacional. Los miembros del Marco Inclusivo ejercieron su derecho a tomar medidas nacionales para abordar los desafíos fiscales de la economía digital, en ausencia de una solución multilateral. Esto también se expuso en el Capítulo 7 del el Informe 2015 de la Acción 1 del proyecto BEPS.[123] El Informe establece que hasta que se llegue a una solución de consenso, los miembros del Marco Inclusivo pueden considerar la implementación de tres opciones como una protección BEPS, a saber: (1)

[123] Véase: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/addressing-the-tax-challenges-of-the-digital-economy-action-1-2015-final-report_9789264241046-en#page1.

impuesto de igualación (2) nuevo nexo basado en presencia económica significativa (3) retención de impuestos sobre transacciones digitales. Como se discutió anteriormente, las medidas nacionales existentes se basan en las tres opciones establecidas en el Informe de la Acción 1. Los países que están fuera del Marco Inclusivo, que incluye la mitad de África, por otro lado tienen pleno derecho a tomar las medidas fiscales que consideren convenientes.

Por lo tanto, los países en desarrollo tienen todo el derecho de tomar estas medidas nacionales, como también lo han hecho muchos países desarrollados, y pueden rechazar la acusación de "unilateralismo". Si consideran que el Enfoque de dos pilares no cumple con sus requisitos, tienen opciones alternativas que pueden usarse para salvaguardar sus intereses de ingresos vitales. Esto se vuelve aún más importante en una economía mundial fiscalmente estresada afectada por el coronavirus.

#3: Las medidas nacionales han impactado positivamente en la discusión multilateral

También es importante mencionar el papel constructivo que han desempeñado las medidas nacionales para estimular las negociaciones multilaterales. Después de 2015, las discusiones del Marco Inclusivo sobre la tributación de la economía digital se prolongaron sin cesar y esto se adaptó bien a las empresas digitales, que continuaron beneficiándose de las prácticas de evasión fiscal bajo el sistema existente. Sin embargo, a medida que más y más países comenzaron a tomar medidas nacionales para gravar la economía digital, la OCDE se vio obligada a tomar medidas para acelerar las discusiones multilaterales. Tal vez esto fue motivado por la necesidad de evitar medidas unilaterales, lo que implicaría su propio debilitamiento.[124] Sin embargo, esto ha asegurado que el orden fiscal mundial haya tomado en serio la necesidad de gravar efectivamente a las empresas digitales. Por lo tanto, paradójicamente, las medidas nacionales han fortalecido el sistema multilateral al acelerar el ritmo de la reforma.

#4: El enfoque de dos pilares debe ser justo y equitativo para ser sostenible

Como se ve, los países en desarrollo tienen una gama de opciones para salvaguardar sus intereses de ingresos, además de la solución de dos pilares. Para que sea realmente aceptable, debe reflejar los intereses y necesidades de todos los países, no solo de los miembros de la OCDE. Las demandas legítimas de los países en desarrollo deben ser atendidas en las negociaciones y reflejadas en la solución. No hacerlo significaría que se ignora el enfoque de dos pilares. También reforzaría el viejo reclamo del mundo en desarrollo de que la ONU debe ser el foro donde tienen lugar las discusiones fiscales internacionales, con todos los países en pie de igualdad.[125]

***

[124] Véase: https://www.taxjustice.net/taxcast/edition-90-june-2019-the-corporate-tax-haven-index-solving-the-worlds-broken-tax-system/.

[125] El G77 ha exigido durante mucho tiempo que el Comité de Expertos de la ONU sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación se convierta en un comité intergubernamental. En 2010, se presentó un proyecto de resolución que describe la estructura y función de dicho organismo. Véase: https://digitallibrary.un.org/record/685632?ln=en#record-files-collapse-header.

DOCUMENTOS DE INVESTIGACIÓN DE SOUTH CENTRE

Nº	Fecha	Título	Autores
1	Noviembre 2005	Overview of the Sanitary and Phytosanitary Measures in QUAD Countries on Tropical Fruits and Vegetables Imported from Developing Countries	Ellen Pay
2	Noviembre 2005	Remunerating Commodity Producers in Developing Countries: Regulating Concentration in Commodity Markets	Samuel G. Asfaha
3	Noviembre 2005	Supply-Side Measures for Raising Low Farm-gate Prices of Tropical Beverage Commodities	Peter Robbins
4	Noviembre 2005	The Potential Impacts of Nano-Scale Technologies on Commodity Markets: The Implications for Commodity Dependent Developing Countries	ETC Group
5	Marzo 2006	Rethinking Policy Options for Export Earnings	Jayant Parimal
6	Abril 2006	Considering Gender and the WTO Services Negotiations	Meg Jones
7	Julio 2006	Reinventing UNCTAD	Boutros Boutros-Ghali
8	Agosto 2006	IP Rights Under Investment Agreements: The TRIPS-plus Implications for Enforcement and Protection of Public Interest	Ermias Tekeste Biadgleng
9	Enero 2007	A Development Analysis of the Proposed WIPO Treaty on the Protection of Broadcasting and Cablecasting Organizations	Viviana Munoz Tellez and Andrew Chege Waitara
10	Noviembre 2006	Market Power, Price Formation and Primary Commodities	Thomas Lines
11	Marzo 2007	Development at Crossroads: The Economic Partnership Agreement Negotiations with Eastern and Southern African Countries on Trade in Services	Clare Akamanzi
12	Junio 2007	Changes in the Governance of Global Value Chains of Fresh Fruits and Vegetables: Opportunities and Challenges for Producers in Sub-Saharan Africa	Temu A.E and N.W Marwa
13	Agosto 2007	Towards a Digital Agenda for Developing Countries	Dalindyebo Shabalala
14	Diciembre 2007	Analysis of the Role of South-South Cooperation to Promote Governance on Intellectual Property Rights and Development	Ermias Tekeste Biadgleng
15	Enero 2008	The Changing Structure and Governance of Intellectual Property Enforcement	Ermias Tekeste Biadgleng and Viviana Munoz Tellez
16	Enero 2008	Liberalization of Trade in Health Services: Balancing Mode 4 Interests with	Joy Kategekwa

		Obligations to Provide Universal Access to Basic Services	
17	Julio 2008	Unity in Diversity: Governance Adaptation in Multilateral Trade Institutions Through South-South Coalition-Building	Vicente Paolo B. Yu III
18	Diciembre 2008	Patent Counts as Indicators of the Geography of Innovation Activities: Problems and Perspectives	Xuan Li
19	Diciembre 2008	WCO SECURE: Lessons Learnt from the Abortion of the TRIPS-plus-plus IP Enforcement Initiative	Xuan Li
20	Mayo 2009	Industrialisation and Industrial Policy in Africa: Is it a Policy Priority?	Darlan F. Marti and Ivan Ssenkubuge
21	Junio 2009	IPR Misuse: The Core Issue in Standards and Patents	Xuan Li and Baisheng An
22	Julio 2009	Policy Space for Domestic Public Interest Measures Under TRIPS	Henning Grosse Ruse – Khan
23	Junio 2009	Developing Biotechnology Innovations Through Traditional Knowledge	Sufian Jusoh
24	Mayo 2009	Policy Response to the Global Financial Crisis: Key Issues for Developing Countries	Yılmaz Akyüz
25	Octubre 2009	The Gap Between Commitments and Implementation: Assessing the Compliance by Annex I Parties with their Commitments Under the UNFCCC and its Kyoto Protocol	Vicente Paolo Yu III
26	Abril 2010	Global Economic Prospects: The Recession May Be Over but Where Next?	Yılmaz Akyüz
27	Abril 2010	Export Dependence and Sustainability of Growth in China and the East Asian Production Network	Yılmaz Akyüz
28	Mayo 2010	The Impact of the Global Economic Crisis on Industrial Development of Least Developed Countries	Report Prepared by the South Centre
29	Mayo 2010	The Climate and Trade Relation: Some Issues	Martin Khor
30	Mayo 2010	Analysis of the Doha Negotiations and the Functioning of the World Trade Organization	Martin Khor
31	Julio 2010	Legal Analysis of Services and Investment in the CARIFORUM-EC EPA: Lessons for Other Developing Countries	Jane Kelsey
32	Noviembre 2010	Why the IMF and the International Monetary System Need More than Cosmetic Reform	Yılmaz Akyüz
33	Noviembre 2010	The Equitable Sharing of Atmospheric and Development Space: Some Critical Aspects	Martin Khor

34	Noviembre 2010	Addressing Climate Change through Sustainable Development and the Promotion of Human Rights	Margreet Wewerinke and Vicente Paolo Yu III
35	Enero 2011	The Right to Health and Medicines: The Case of Recent Negotiations on the Global Strategy on Public Health, Innovation and Intellectual Property	Germán Velásquez
36	Marzo 2011	The Nagoya Protocol on Access and Benefit Sharing of Genetic Resources: Analysis and Implementation Options for Developing Countries	Gurdial Singh Nijar
37	Marzo 2011	Capital Flows to Developing Countries in a Historical Perspective: Will the Current Boom End with a Bust?	Yılmaz Akyüz
38	Mayo 2011	The MDGs Beyond 2015	Deepak Nayyar
39	Mayo 2011	Operationalizing the UNFCCC Finance Mechanism	Matthew Stilwell
40	Julio 2011	Risks and Uses of the Green Economy Concept in the Context of Sustainable Development, Poverty and Equity	Martin Khor
41	Septiembre 2011	Pharmaceutical Innovation, Incremental Patenting and Compulsory Licensing	Carlos M. Correa
42	Diciembre 2011	Rethinking Global Health: A Binding Convention for R&D for Pharmaceutical Products	Germán Velásquez and Xavier Seuba
43	Marzo 2012	Mechanisms for International Cooperation in Research and Development: Lessons for the Context of Climate Change	Carlos M. Correa
44	Marzo 2012	The Staggering Rise of the South?	Yılmaz Akyüz
45	Abril 2012	Climate Change, Technology and Intellectual Property Rights: Context and Recent Negotiations	Martin Khor
46	Julio 2012	Asian Initiatives at Monetary and Financial Integration: A Critical Review	Mah-Hui (Michael) Lim and Joseph Anthony Y. Lim
47	Mayo 2013	Access to Medicines and Intellectual Property: The Contribution of the World Health Organization	Germán Velásquez
48	Junio 2013	Waving or Drowning: Developing Countries After the Financial Crisis	Yılmaz Akyüz
49	Enero 2014	Public-Private Partnerships in Global Health: Putting Business Before Health?	Germán Velásquez
50	Febrero 2014	Crisis Mismanagement in the United States and Europe: Impact on Developing Countries and Longer-term Consequences	Yılmaz Akyüz
51	Julio 2014	Obstacles to Development in the Global Economic System	Manuel F. Montes
52	Agosto 2014	Tackling the Proliferation of Patents: How to Avoid Undue Limitations to Competition and the Public Domain	Carlos M. Correa

53	Septiembre 2014	Regional Pooled Procurement of Medicines in the East African Community	Nirmalya Syam
54	Septiembre 2014	Innovative Financing Mechanisms: Potential Sources of Financing the WHO Tobacco Convention	Deborah Ko Sy, Nirmalya Syam and Germán Velásquez
55	Octubre 2014	Patent Protection for Plants: Legal Options for Developing Countries	Carlos M. Correa
56	Noviembre 2014	The African Regional Intellectual Property Organization (ARIPO) Protocol on Patents: Implications for Access to Medicines	Sangeeta Shashikant
57	Noviembre 2014	Globalization, Export-Led Growth and Inequality: The East Asian Story	Mah-Hui Lim
58	Noviembre 2014	Patent Examination and Legal Fictions: How Rights Are Created on Feet of Clay	Carlos M. Correa
59	Diciembre 2014	Transition Period for TRIPS Implementation for LDCs: Implications for Local Production of Medicines in the East African Community	Nirmalya Syam
60	Enero 2015	Internationalization of Finance and Changing Vulnerabilities in Emerging and Developing Economies	Yılmaz Akyüz
61	Marzo 2015	Guidelines on Patentability and Access to Medicines	Germán Velásquez
62	Septiembre 2015	Intellectual Property in the Trans-Pacific Partnership: Increasing the Barriers for the Access to Affordable Medicines	Carlos M. Correa
63	Octubre 2015	Foreign Direct Investment, Investment Agreements and Economic Development: Myths and Realities	Yılmaz Akyüz
64	Febrero 2016	Implementing Pro-Competitive Criteria for the Examination of Pharmaceutical Patents	Carlos M. Correa
65	Febrero 2016	The Rise of Investor-State Dispute Settlement in the Extractive Sectors: Challenges and Considerations for African Countries	Kinda Mohamadieh and Daniel Uribe
66	Marzo 2016	The Bolar Exception: Legislative Models and Drafting Options	Carlos M. Correa
67	Junio 2016	Innovation and Global Intellectual Property Regulatory Regimes: The Tension between Protection and Access in Africa	Nirmalya Syam and Viviana Muñoz Tellez
68	Junio 2016	Approaches to International Investment Protection: Divergent Approaches between the TPPA and Developing Countries' Model Investment Treaties	Kinda Mohamadieh and Daniel Uribe
69	Julio 2016	Intellectual Property and Access to Science	Carlos M. Correa

70	Agosto 2016	Innovation and the Global Expansion of Intellectual Property Rights: Unfulfilled Promises	Carlos M. Correa
71	Octubre 2016	Recovering Sovereignty Over Natural Resources: The Cases of Bolivia and Ecuador	Humberto Canpodonico
72	Noviembre 2016	Is the Right to Use Trademarks Mandated by the TRIPS Agreement?	Carlos M. Correa
73	Febrero 2017	Inequality, Financialization and Stagnation	Yılmaz Akyüz
74	Febrero 2017	Mitigating the Regulatory Constraints Imposed by Intellectual Property Rules under Free Trade Agreements	Carlos M. Correa
75	Marzo 2017	Implementing Farmers' Rights Relating to Seeds	Carlos M. Correa
76	Mayo 2017	The Financial Crisis and the Global South: Impact and Prospects	Yılmaz Akyüz
77	Mayo 2017	Access to Hepatitis C Treatment: A Global Problem	Germán Velásquez
78	Julio 2017	Intellectual Property, Public Health and Access to Medicines in International Organizations	Germán Velásquez
79	Septiembre 2017	Access to and Benefit-Sharing of Marine Genetic Resources beyond National Jurisdiction: Developing a New Legally Binding Instrument	Carlos M. Correa
80	Octubre 2017	The Commodity-Finance Nexus: Twin Boom and Double Whammy	Yılmaz Akyüz
81	Noviembre 2017	Promoting Sustainable Development by Addressing the Impacts of Climate Change Response Measures on Developing Countries	Martin Khor, Manuel F. Montes, Mariama Williams, and Vicente Paolo B. Yu III
82	Noviembre 2017	The International Debate on Generic Medicines of Biological Origin	Germán Velásquez
83	Noviembre 2017	China's Debt Problem and Rising Systemic Risks: Impact of the global financial crisis and structural problems	Yuefen LI
84	Febrero 2018	Playing with Financial Fire: A South Perspective on the International Financial System	Andrew Cornford
85	Mayo 2018	Acceso a medicamentos: experiencias con licencias obligatorias y uso gubernamental- el caso de la Hepatitis C	Carlos M. Correa y Germán Velásquez
86	Septiembre 2018	US' Section 301 Actions : Why They are Illegitimate and Misguided	Aileen Kwa and Peter Lunenborg
87	Noviembre 2018	Stemming 'Commercial' Illicit Financial Flows & Developing Country Innovations in the Global Tax Reform Agenda	Manuel F. Montes, Daniel Uribe and Danish
88	Noviembre 2018	Assessment of South-South Cooperation and the Global Narrative on the Eve of BAPA+40	Yuefen LI

89	Noviembre 2018	History and Politics of Climate Change Adaptation at the United Nations Framework Convention on Climate Change	Harjeet Singh and Indrajit Bose
90	Diciembre 2018	Compulsory Licensing Jurisprudence in South Africa: Do We Have Our Priorities Right?	Yousuf A Vawda
91	Febrero 2019	Key Issues for BAPA+40: South-South Cooperation and the BAPA+40 Subthemes	Vicente Paolo B. Yu III
92	Marzo 2019	Notification and Transparency Issues in the WTO and the US' November 2018 Communication	Aileen Kwa and Peter Lunenborg
93	Marzo 2019	Regulating the Digital Economy: Dilemmas, Trade Offs and Potential Options	Padmashree Gehl Sampath
94	Abril 2019	Tax Haven Listing in Multiple Hues: Blind, Winking or Conniving?	Jahanzeb Akhtar and Verónica Grondona
95	Julio 2019	Mainstreaming or Dilution? Intellectual Property and Development in WIPO	Nirmalya Syam
96	Agosto 2019	Antivirales de acción directa para la Hepatitis C: evolución de los criterios de patentabilidad y su impacto en la salud pública en Colombia	Francisco A. Rossi B. y Claudia M. Vargas P.
97	Agosto 2019	Intellectual Property under the Scrutiny of Investor-State Tribunals Legitimacy and New Challenges	Clara Ducimetière
98	Septiembre 2019	Developing Country Coalitions in Multilateral Negotiations: Addressing Key Issues and Priorities of the Global South Agenda	Adriano José Timossi
99	Septiembre 2019	Ensuring an Operational Equity-based Global Stocktake under the Paris Agreement	Hesham AL-ZAHRANI, CHAI Qimin, FU Sha, Yaw OSAFO, Adriano SANTHIAGO DE OLIVEIRA, Anushree TRIPATHI, Harald WINKLER, Vicente Paolo YU III
100	Diciembre 2019	Medicines and Intellectual Property: 10 Years of the WHO Global Strategy	Germán Velásquez
101	Diciembre 2019	Second Medical Use Patents – Legal Treatment and Public Health Issues	Clara Ducimetière
102	Febrero 2020	The Fourth Industrial Revolution in the Developing Nations: Challenges and Road Map	Sohail Asghar, Gulmina Rextina, Tanveer Ahmed & Manzoor Illahi Tamimy (COMSATS)
103	Febrero 2020	Eighteen Years After Doha: An Analysis of the Use of Public Health TRIPS Flexibilities in Africa	Yousuf A Vawda & Bonginkosi Shozi

104	Marzo 2020	Antimicrobial Resistance: Examining the Environment as Part of the One Health Approach	Mirza Alas
105	Marzo 2020	Intersección entre competencia y patentes: hacia un ejercicio pro-competitivo de los derechos de patente en el sector farmacéutico	María Juliana Rodríguez Gómez
106	Marzo 2020	The Comprehensive and Progressive Agreement for the Trans-Pacific Partnership: Data Exclusivity and Access to Biologics	Zeleke Temesgen Boru
107	Abril 2020	Guide for the Granting of Compulsory Licenses and Government Use of Pharmaceutical Patents	Carlos M. Correa
108	Abril 2020	Public Health and Plain Packaging of Tobacco: An Intellectual Property Perspective	Thamara Romero
109	Mayo 2020	Non-Violation and Situation Complaints under the TRIPS Agreement: Implications for Developing Countries	Nirmalya Syam
110	Mayo 2020	Estudio Preliminar del Capítulo Sobre Propiedad Intelectual del Acuerdo MERCOSUR – UE	Alejandra Aoun, Alejo Barrenechea, Roxana Blasetti, Martín Cortese,Gabriel Gette, Nicolás Hermida, Jorge Kors, Vanesa Lowenstein, Guillermo Vidaurreta

Chemin du Champ-d'Anier 17
CP 228, 1211 Ginebra 19
Suiza

Teléfono: (41) 022 791 8050
E-mail: south@southcentre.int

Sitio web:
http://www.southcentre.int

ISSN 1819-6926