

CENTRO UNIVERSITARIO TECNOLÓGICO
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES

INFORME DE PROYECTO DE GRADUACIÓN
APLICACIÓN DE IMPUESTOS AL COMERCIO ELECTRÓNICO EN
HONDURAS AL PERÍODO 2020

SUSTENTADO POR:

JESSICA JACKELINE RODRIGUEZ IZAGUIRRE

KELITA MARILIAN VIERA VARELA

NÚMERO DE CUENTA

31611971

11121004

SUPERVISOR

ABOG. ALEJANDRA SUAREZ FORTIN

TEGUCIGALPA, M.D.C.
HONDURAS, C.A.

**CENTRO UNIVERSITARIO TECNOLÓGICO
CEUTEC DE UNITEC**

FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

RECTOR

MARLON BREVE REYES

SECRETARIO GENERAL

ROGER MARTÍNEZ MIRALDA

VICERRECTORA ACADÉMICA

DINA ELIZABETH VENTURA

DIRECTORA ACADÉMICA

IRIS GABRIELA GONZALES

JEFE DE CARRERA

CARLOS PECORRELLI

AGRADECIMIENTOS

Jessica Jackeline Rodríguez Izaguirre:

Primeramente, agradezco a Dios por estar siempre presente en cada uno de mis proyectos personales y profesionales, por brindarme la sabiduría necesaria para lograr culminar la presente investigación.

A mi madre quien me han brindado su apoyo incondicional para seguir estudiando y me motiva cada día a seguir luchando por alcanzar mis metas a pesar de las adversidades. A mi hermana, quien siempre ha estado en cada etapa de mi vida, mi amiga y compañera de experiencias.

Asimismo, a mi prometido y compañeros de trabajo que siempre estuvieron pendientes de la evolución y desarrollo del presente proyecto de investigación y dispuesto apoyarme con sus conocimientos.

Agradezco a cada uno de los entrevistados que con mucha disposición nos brindaron su apoyo con sus conocimientos que enriquecieron nuestro proyecto de investigación, a nuestra asesora la Abogada Alejandra Suarez quien con dedicación, compromiso y paciencia nos guio para realizar correctamente en cada capítulo de esta investigación.

Kelita Marilian Viera Varela:

A Dios, por estar siempre presente en cada uno de mis proyectos personales y profesionales, por brindarme la sabiduría necesaria para emprender el camino a recorrer en busca de mis sueños, dándome lo necesario para llevarlos a cabo.

A mi madre, quien siempre ha sido un pilar fundamental en mi vida, siendo mi mayor ejemplo para seguir, y mi fortaleza para poder desarrollar mis metas, brindándome ayuda constante.

A mis tías por que han sido un guía ilimitado de sabiduría, ayudándome a tomar las mejores decisiones para cumplir con mis metas.

A mis abuelos por prestarme su apoyo incondicional siempre que lo necesitaba.

A mi asesora y supervisora en el proyecto de graduación, a la Abogada. Alejandra Suarez, quien, con paciencia y dedicación, me ha instruido durante el proceso de investigación.

Por último, pero no menos importante, a las autoridades de mi alma mater, el Centro Universitario Tecnológico (CEUTEC) de Tegucigalpa, Honduras, quienes día con día, forman a los futuros profesionales del Derecho, quienes, a través de sus enseñanzas en las aulas de clases, le apuestan al crecimiento y mejoramiento de la academia jurídica del país.

ÍNDICE

Cuadro de Abreviaturas	IV-V
Cuadro de Ilustraciones	VI-VII
Cuadro de Tablas	VIII-IX
Resumen Ejecutivo	X-XII
Introducción	XIII-XIV
Capítulo I	
<i>1 planteamiento del Problema</i>	1-9
1.1 Descripción de la realidad problemática	1-3
<i>1.2 Formulación del Problema</i>	4-6
1.2.1 Problema General	4-5
1.2.2 Preguntas de Investigación	5-6
<i>1.3 Objetivos de la Investigación</i>	6-7
1.3.1 General	6
1.3.2 Específicos	6-7
1.4 Justificación de la investigación	7-8
1.5 Limitaciones de la Investigación	8
1.6 Viabilidad de la investigación	8-9
Capitulo II: Marco Teórico	10-81
<u>índice del Marco Teórico</u>	10-11
<i>2.1 El Comercio Electrónico</i>	12-22
2.1.1 Antecedentes	12-13
2.1.2 Definición de comercio electrónico	13-14
2.1.3 Ventajas y desventajas del comercio electrónico	14-15
2.1.4 Tendencias del comercio electrónico transfronterizo	16-18
2.1.5 Transacciones on-line y off-line	18-19
2.1.6 Infraestructura del comercio electrónico	19-22
<i>2.2 Modelos de Negocio para el comercio electrónico</i>	22-31
2.2.1 Definición de modelo de negocio	22
2.2.2 Modelos de negocio para el comercio electrónico basado en plataformas en líneas	23-24
2.2.3 Modelos de negocio para el comercio electrónico basados en suscriptores	24-29
2.2.4 Medios de pago tradicionales, específicos e innovadores	29-30
2.2.5 Contratos y documentos electrónicos	30
2.2.6 Seguridad en la red, criptografía y la firma digital	31
<i>2.3 Gravabilidad comercio electrónico y política tributaria</i>	32-42
	32-33

2.3.1 Dificultades que presenta el comercio electrónico en relación a su Gravabilidad	33-36
2.3.2 Modelos tributarios de Gravabilidad del comercio electrónico	36-42
2.3.3 Modelo de reforma a los impuestos actuales	
2.3.3.1 Posición de la comisión de Naciones Unidas para el Desarrollo Mercantil Internacional (CNUDMI)	36-37
2.3.3.2 Posición de la OCDE	
2.3.3.3 Posición de la OMC	38-39
2.3.3.4 Posición de la Unión Europea	39-40
2.3.3.5 Posición de EE. UU.	40-41
2.4 <i>Legislaciones Comparadas</i>	41-42
	42-66
2.4.1 Legislación Comparada: políticas tributarias en Argentina	42-46
2.4.2 Legislación Comparada: políticas tributarias en Costa Rica	46-51
2.4.3 Legislación Comparada: políticas tributarias en México	52-58
2.4.4 Experiencias de tributación a los servicios digitales en Latinoamérica	58-66
2.4.4.1 Colombia: Aplicación de las directrices de la OCDE al IVA	58-62
2.4.4.2 Chile	62-65
2.4.4.3 Notas sobre comparaciones	66
2.5 Aspecto tributario del comercio electrónico	67-81
	67
2.5.1 La tributación frente al comercio electrónico y su problemática	68-69
2.5.2 Principios tributarios en aplicación al comercio electrónico	69-74
2.5.3 Establecimiento permanente en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Sobre Venta	74-81
2.5.4 Imposición Directa e Indirecta	82-100
Capítulo III: Metodología	
3.1 <i>Congruencia Metodológica</i>	82-
3.1.1 Matriz metodológica	82-85
3.2 Hipótesis	85-87
3.3 Tipo de investigación	87-88
3.4 Enfoque de la investigación	88
3.5 <i>Alcance de la investigación</i>	89
3.5.1 Alcance exploratorio	89
3.5.2 Alcance descriptivo	90

3.6 Método de investigación	90-94
3.7 Diseño de la investigación	94-95
3.7.1 Población	95-96
3.7.2 Muestra	96-97
3.7.3 Unidad de análisis	97
3.8 <i>Fuentes de Información</i>	97-98
3.8.1 Fuentes primarias	97-98
3.8.2 Fuentes secundarias	98
3.9 <i>Técnicas e instrumentos para recolección de información</i>	98-99
3.10 Límites del estudio	100
Capítulo IV: Resultados y Análisis	101-128
4.1 Análisis de Investigación Documental	101-
4.1.1 El Comercio Electrónico y su Aplicación en Honduras	101-103
4.1.2 Estudios Relevantes sobre la aplicación de Impuestos	103-106
4.2 Análisis de la entrevista	106-115
4.3 Análisis de las Encuestas	116-126
4.3.1 Análisis individual de las respuestas de la encuesta aplicada	116-126
4.3.2 Síntesis General de los Resultados	127-128
Capítulo V: Aplicación de Impuestos al comercio electrónico – Propuesta de Innovación	129-137
Capítulo VI: Conclusiones y Recomendaciones	138-144
Bibliografía	145-148
Anexos	149-207

CUADRO DE ABREVIATURAS

B2C	Empresa a Consumidor
B2B	Empresa a Empresa
C2C	Consumidor a Consumidor
C2B	Consumidor a Empresa
IVA	Impuesto sobre el valor Añadido
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
EEUU	Estados Unidos de América
OMC	Organización Mundial del Comercio
CNUDMI	Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional
PYME	Pequeña y Mediana Empresa
On-Line	En Línea o en Internet
Off -Line	Sin Conexión o Fuera de Internet
PSTN	<i>Public Switched Telephone Network</i> o red telefónica
LAN	<i>Local Area Network</i> o Red de Área Local
WAN	<i>Wide Area Network</i> o Red de Área Amplia
MAN	<i>Metropolitan Area Network</i> o Red de Área Metropolitana
PAN	<i>Personal Area Network</i> o Red de Área Personal
BAM	Banda Ancha Movil
Hotwap	Intercambio Caliente
BEPS	<i>Base erosion and profit shifting</i>

ISR	Impuesto Sobre Renta
AFP	Administración Federal de Ingresos Públicos
AT	Administración Tributaria
CR	Costa Rica
RUT	Registro Único Tributario
UAE	Unidad Administrativa Especial

CUADRO DE ILUSTRACIONES

Ilustración 1: Tipos de comercio electrónico	Fuente: (Escuela de Ciencias Empresariales y del Trabajo de Soria, 2014)
Ilustración 2: Valor bruto de transacción de comercio electrónico B2C en frontera (miles de millones de dólares).	Fuente: (Laubscher, 2017)
Ilustración 3: Listado de prestadores de Servicios Digitales Inscritos en el RFC	Fuente: (Secretaria de Hacienda y Crédito Público, 2020)
Ilustración 4: Ingresos tributarios por régimen, enero-junio millones de pesos	Fuente: (Secretaria de Hacienda y Crédito Público, 2020)
Ilustración 5: Edad de los encuestados	Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados
Ilustración 6: Opiniones los encuestados en cuanto la utilización de los servicios de la economía digital	Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados
Ilustración 7: Las opiniones de los encuestados en relación con la frecuencia realizan compras en línea	Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados
Ilustración 8: Las opiniones de los encuestados referentes a realizar ventas o brindar servicios por medio de plataformas digitales	Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados
Ilustración 9: Las opiniones de los encuestados en cuanto a si está de acuerdo, que Honduras regule el comercio electrónico para el cobro de impuestos.	Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados
Ilustración 10: Las opiniones de los encuestados consideran que la aplicación de los impuestos a la economía digital se debe dirigir a ventas en línea en general incluyendo ventas locales, empresas internacionales que prestan servicios o el Estado debe determinar la lista de empresas que afectara estos impuestos de forma directa.	Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Ilustración 11: Las opiniones de los encuestados en cuanto a si está de acuerdo, que Honduras regule el comercio electrónico para el cobro de impuestos

Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Ilustración 12: Las opiniones de los encuestados en cuanto a que la implementación de impuestos al comercio electrónico sería beneficioso para el Estado

Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Ilustración 13: Las opiniones de los encuestados en cuanto si Honduras debe aplicar los mismos impuestos de las empresas tradicionales a las online

Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Ilustración 14: Las opiniones de los encuestados en cuanto consideran se debe implementar un impuesto específico para este sector de la economía

Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

CUADRO DE TABLAS

Tabla 1: Notas sobre comparaciones	Fuente de elaboración propia
Tabla 2: Matriz de Congruencia Metodológica	Fuente de elaboración propia
Tabla 3: Alcance exploratorio y descriptivo	Fuente de elaboración propia con base en (Hernández Sampieri, 2014)
Tabla 4: Cuadro comparativo	Fuente de elaboración propia
Tabla 5: Resultado resumido de las entrevistas aplicadas	Fuente elaboración propia
Tabla 6: Resultados de la encuesta edad de los encuestados	Fuente de elaboración propia
Tabla 7: Resultado de la encuesta ¿Ha utilizado servicios en línea?	Fuente de elaboración propia
Tabla 8: Resultados de la encuesta Con qué frecuencia realiza compras en línea	Fuente de elaboración propia
Tabla 9: Resultados de la encuesta ha realizado ventas o brindados servicios por medio de plataformas digitales	Fuente de elaboración propia
Tabla 10: Resultados de la encuesta Está de acuerdo que Honduras regule el comercio electrónico	Fuente de elaboración propia
Tabla 11: Resultados de la encuesta a quien considera que se debe de dirigir la aplicación de impuesto a la economía digital	Fuente de elaboración propia
Tabla 12: Resultados de la encuesta La falta de regulación tributaria que existe en la actualidad para la economía digital genera desventajas ante el comercio tradicional	Fuente de elaboración propia
Tabla 13: Resultados de la encuesta Las opiniones de los encuestados en cuanto a que la implementación de impuestos al	Fuente de elaboración propia

comercio electrónico sería beneficioso para el Estado

Tabla 14: Resultado de la encuesta en cuanto a si Honduras debe aplicar los mismos impuestos de las empresas tradicionales a las online

Fuente de elaboración propia

Tabla 15: Resultados de la encuesta en relación con se debe implementar un impuesto específico para este sector de la economía

Fuente de elaboración propia

Tabla 16: Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Fuente de elaboración propia

Tabla 17: Empresas de servicio y Productos en línea

Fuente de elaboración propia

Tabla 18: Posible formulario para inscripción de no residentes.

Fuente de elaboración propia

RESUMEN EJECUTIVO

El comercio es la esencia de la economía de un país, y sin esta no existiría la economía como tal, podríamos hablar de que el Estado y su población no tendrían una fuente de ingresos y no generarían movimientos económicos, considerando que el comercio tiene una gran diversidad de formas en las cuales se realiza, como por ejemplo el comercio tradicional que se realiza dentro de un mismo territorio y ahora la innovación de realizar transacciones económicas mediante plataformas digitales o *e-commerce*. Por lo que, al hablar de comercio debemos hablar a la par de formas en que es regulado, de tal manera que sean beneficioso para el Estado y la sociedad. La presente investigación busca determinar si el Estado de Honduras cuenta con las bases suficientes para regular el *e-commerce*, mediante las normas tributarias vigentes.

El presente trabajo investigativo tiene por objeto identificar las herramientas necesarias para la aplicación de impuestos al comercio digital, debido a que el *e-commerce* se ha convertido en un pilar de la economía, ya que en consecuencia a la situación actual por lo que pasa el país y el mundo por causa del COVID-19, el cual, ha aorillado a las personas a tener que reinventar el comercio de diferentes maneras las cuales en la actualidad sobrepasan las fronteras; esto da paso a que lo tradicional empiece a quedar a un lado y se genere una competencia desigual entre las empresas constituidas o adheridas legalmente dentro del país versus las empresas que realizan sus transacciones mediante plataformas digitales sin tener un domicilio permanente, es decir que la economía está sufriendo una revolución en la cual, se debe establecer las pautas necesarias para que se pueda aplicar las medidas y regulaciones necesarias.

Para este proyecto se evaluaron diferentes desafíos de la regularización o aplicación de impuesto al comercio electrónico, entre los cuales tenemos que no hay una residencia de los proveedores de productos y/o servicios, esto contraponiéndose al principio de territorialidad por el cual se rige la aplicación de impuestos en el país; A esto último tenemos que agregar un problema aun mayor, el cual se orienta con la doble tributación y la falta de tributación o evasión fiscal, esto presenta un gran desafío al ser estudiado, ya que también se debe de evaluar el derecho que tienen los Estados a aplicar el impuesto al comercio que se genera dentro de su territorio, llevándonos así a cuestionarnos ¿Quién tiene el derecho a la tributación generada por la compra-venta de un bien y/o servicio digital?.

Por lo antes mencionado, en la presente investigación se estudiará la postura y los enfoques que han tomado los organismos como ser la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y los países que hoy en día han aplicado impuestos al comercio electrónico, con el fin de realizar una comparación entre nuestras leyes internas y las normativas de estos Estados.

Se debe de tener claro que el proceso de aplicación de impuestos al comercio digital, no va a surgir de la noche a la mañana, pero se puede comenzar evaluando nuestra ley interna valorando sus fallas, vacíos legales y ampliando artículos que consideren el comercio electrónico como ser en la Ley de Impuesto Sobre Ventas y concientizando a las empresas que no tienen un domicilio permanente en el país que deben inscribirse en un registro especial que debe ser creado por la administración tributaria en el país.

Para el desarrollo de la presente investigación nos basamos a través de la aplicación de la metodología de la investigación jurídica para desarrollar un proceso lógico que permite relacionar las dimensiones jurídicas estando orientado tanto a la adquisición, sistematización

y transmisión de conocimientos jurídicos con el propósito de establecer una posible solución al conflicto generado.

La investigación científica se ha realizado mediante el enfoque cualitativo, debido a que este método nos permite aplicar diferentes herramientas para la adquisición de información tanto de fuentes primarias como secundarias; Por lo que se realizaron entrevistas a expertos en materia legal, fiscal y empresarial que nos permitieron adquirir una mayor perspectiva de la problemática. Asimismo, que nos ayuden a crear posibles soluciones para la aplicación de impuestos por parte de la Administración Tributaria de Honduras.

Adicional a las entrevistas, se aplicaron encuestas, con el objetivo de obtener una visualización de los consumidores, con respecto a una nueva carga impositiva del comercio electrónico, permitiéndonos evaluar los resultados para poder plantear una posible solución para la aplicación de impuestos al comercio electrónico.

El presente proyecto de investigación se brindan conclusiones donde se exponen pautas de los requerimientos mínimos para la aplicación del Impuesto al Comercio Electrónico; Y las recomendaciones para que se pueda comenzar a regular este sector de la economía.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación cuenta con seis capítulos, los cuales buscan presentar la información y resultados de la aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras para el período 2020, conteniendo en el primer capítulo la problemática general de la investigación, se brinda los objetivos que establecen la base de la hipótesis. A través del segundo capítulo se realiza el marco teórico, abarcando conceptos fundamentales el comercio electrónico, modelo de negocio, dificultades que presenta el comercio electrónico en relación a su Gravabilidad, modelo de reforma a los impuestos actuales y posturas de algunos entes importantes como ser la OCDE.

De igual manera, el tercer capítulo presenta la formulación de la hipótesis general, así como las específicas y las variables de éstas, asimismo, la metodología de la investigación, estableciendo el diseño de la investigación como diseño cualitativo de la teoría fundamentada, con un diseño sistemático, por lo que, se orientó las encuestas a personas mayores de edad.

El desarrollo del cuarto capítulo se presenta el análisis de la investigación documental, las encuestas y entrevistas aplicadas. A través de la interpretación de los datos obtenidos, se obtienen los resultados de los mismos, los cuales conllevan a la comprobación de la hipótesis. Para el análisis de la aplicación de impuestos al comercio electrónica en Honduras. Así como las encuestas, se utilizaron una serie de gráficos, de los cuáles se desprenden datos numéricos que generan información relevante y determinante para la investigación.

Finalmente, en el quinto y sexto capítulo se formulan las conclusiones en relación a las preguntas de investigación, utilizando los datos obtenidos en la investigación documental y

aplicación de encuestas y entrevistas. Una vez formuladas las conclusiones, se procede a generar recomendaciones fundamentadas en las conclusiones de la investigación, con el fin de establecer la correcta aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras.

CAPÍTULO I

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Descripción de la realidad problemática

Durante los últimos años, la tecnología ha sufrido un proceso de transformación permitiendo el aumento del flujo de la economía digital, ayudando a que las empresas puedan comercializar en línea sus productos y servicios, a nivel mundial esto se le conoce como comercio electrónico o *e-commerce*, debido al acceso que tienen los usuarios al uso del internet.

En sentido amplio, se entiende por comercio electrónico al conjunto de aquellas transacciones comerciales y financieras realizadas a través del procesamiento y la transmisión de información por medios electrónicos, incluyendo texto, sonido e imagen. Abrams y Doernberg, citados por McLure (2000), definen el comercio electrónico como “la utilización de las redes informáticas con el fin de facilitar las transacciones que comprenden la producción, la distribución, la venta y la entrega de bienes y servicios dentro del mercado”.

Rodríguez (2004) conceptualiza al *e-commerce* en términos generales, como el tráfico de información por medios electrónicos, vinculados con una operación de comercio. El punto de convergencia de todas las definiciones consultadas es el uso del medio electrónico para la realización de negocios. (Chacín, 2006).

En Honduras entre el 18% y 20% de las personas que tienen acceso a internet hacen compras o pagan facturas de servicios en línea. Esto significa que de los 3.6 millones

hondureños que son usuarios de internet, unos 600,000 o más están haciendo uso de las plataformas digitales para hacer pagos de bienes y servicios, según el informe 2018 del e-commerce Institute o Instituto Latinoamericano de Comercio Electrónico. (Heraldo, 2019).

En el año 2020 se genera un aumento a nivel mundial del uso de tecnología y el comercio electrónico por causa, de la pandemia que surgió en diciembre de 2019, ocurriendo un brote de una nueva neumonía por coronavirus en Wuhan (Hubei, China), a principios del 2020, la enfermedad por el nuevo coronavirus (COVID-19) comenzó a extenderse por toda China. La Organización Mundial de la Salud (OMS) declaró una emergencia de salud pública de importancia internacional considerando que esta enfermedad tenía un riesgo alto de propagación, lo cual contagio a otros países del mundo.

Honduras reporto sus primeros casos en marzo del 2020, por lo que, se tomaron medidas de prevención para reducir los contagios, como el distanciamiento social, cuarentena y toque de queda, lo cual impedía a la población a realizar sus actividades diarias como dirigirse a sus trabajos, compra de alimentos, venta y compra de suministros básicos, entre otros. Cabe señalar que la tecnología y el uso del internet, se volvieron indispensables para realizar diligencias como ser el teletrabajo, compras en línea, publicitar y adquirir sus productos o servicios, mediante páginas web, redes sociales, aplicaciones creadas por empresas.

Hay que mencionar, que el aumento de la economía digital producto de la pandemia ha sido notable en comparación a años anteriores, según el Diario La Tribuna el cual, detalla “...el segmento de las transacciones electrónicas sumó una evolución importante, pues la

s ventas realizadas vía *e-commerce* alcanzaron volúmenes históricos. De enero a julio de este año se incrementaron en buen porcentaje, un 93 por ciento, al mismo periodo del 2019, al igual que los montos de estas subieron”. (Tribuna, 2020)

Son múltiples las ventajas que ofrece el comercio electrónico para las empresas, pero presenta un desafío para el sistema tributario, considerando que las empresas multinacionales pueden realizar sus actividades desde cualquier parte del mundo como ser compras en Amazon, Netflix, Spotify, Amazon Prime, Airbnb y entre otras, lo que genera que el Estado se le dificulte para la aplicación de las cargas tributarias, por la falta de una ubicación física o un domicilio permanente de la empresa en Honduras.

En ese contexto, se presenta una competencia desleal entre las empresas constituidas formalmente en el país y las compañías que prestan sus servicios mediante plataformas web de manera informal, centralizándose en que esta última no paga impuestos, arriendo de local, publicidad y permisos en general para su funcionamiento, por lo cual sus costos son inferiores, logrando vender sus productos en línea a un menor precio, en comparación a la empresa que opera de manera tradicional, esta situación genera problemas de justicia, igualdad y una pérdida en recaudación fiscal para el Estado por los servicios digitales que no están pagando su carga tributaria.

En la presente investigación se analizará la aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras para el período 2020, también se realizará un estudio de las legislaciones internacionales referentes a la aplicabilidad de impuestos a la economía digital y poder recomendar la correcta imposición de la carga tributaria considerando reformas a las leyes nacionales.

1.2 **Formulación del problema**

1.2.1 **Problema general.**

El desafío concerniente a la aplicabilidad de los impuestos a la economía digital se estudia a nivel global, debido a que es difícil determinar las reglas internacionales sobre el impuesto a los ingresos del *e-commerce*, procurando que sean de forma clara y estandarizada para cada país. El incremento notable del comercio electrónico en las últimas décadas y particularmente durante el año 2020, genera un reto para Honduras en la recaudación tributaria. Como se ha mencionado previo, la inexistencia de la imposición fiscal sobre los productos y servicios de venta en plataformas web, crean una competencia injusta, teniendo en consideración que las empresas tradicionales deben pagar sus obligaciones tributarias.

Con vista en las limitaciones señaladas, el Servicio de Administración de Rentas (SAR) de Honduras, presenta un desafío para poder recaudar tributos con la normativa vigente, puesto que el fin es percibir recursos para el Estado, no obstante, el sistema tributario necesita ser modernizado para poder desarrollar plataformas que permitan el acceso a usuarios y empresas multinacionales que utilizan el *e-commerce*. Antes de dictaminar la aplicación de los impuestos al sector de la economía digital, debe considerar que se encuentran compañías extranjeras no residentes, por lo que, conviene analizar los siguientes aspectos: Evitar una doble tributación, lograr una neutralidad y equidad fiscal, buscar dinamismo que se adapte al constante surgimiento de modelos de negociación.

Uno de los principales problemas para la recaudación en Honduras es el Comercio Informal, considerando que la normativa actual no expresa de forma tácita, el cobro de los tributos al comercio electrónico, la población piensa que no se debería pagar ninguna carga tributaria o eluden su responsabilidad de constituirse formalmente; Sin embargo, las normas tributarias detallan el concepto de ingreso, en el Artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta la cual establece que: "... Se considera ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, jornal, honorario y, en general, cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito, que **modifique el patrimonio del contribuyente...**", se puede interpretar que la norma tipifica todo los ingresos sin importar que no tengan un domicilio permanente.

Por lo antes expuesto, al existir una norma que tipifica cualquier tipo de transacción siempre y cuando sea lícita, que genere ingresos y modifique el patrimonio de una persona o empresa, se podría utilizar perfectamente para el *e-commerce*, lo que nos lleva a investigar ¿Cuál es la correcta aplicación de las normas tributarias para este sector de la economía digital, debido a que no se tiene domicilio específico?

1.2.2 Preguntas de Investigación

¿Cuáles países han tomado medidas para la aplicación de los impuestos al comercio electrónico y cuál es el impacto que han tenido en su economía?

¿Cuál es la postura de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), Organización Mundial del Comercio (OMC) y de las Naciones Unidas (ONU) sobre los procedimientos y estrategias que deberían tomar los países al implementar impuestos a la economía digital?

¿Son aplicables las normas vigentes en Honduras para el *e-commerce* o se debe incorporar una reforma al marco legal, que regule el sector de la economía digital?

¿Cuáles son los principales problemas a nivel internacional que podrían afectar en Honduras al implementar impuestos a la economía digital?

1.3 **Objetivos de la investigación**

1.3.1 **General.**

Examinar el comercio electrónico, para la determinación de un marco jurídico aplicable a las transacciones que se realizan mediante este rubro, identificar qué tipo de carga tributaria le correspondería, estudiando las diferentes legislaciones internacionales y así dar una solución a este problema.

1.3.2 **Específicos.**

- Analizar las legislaciones tributarias de países internacionales que realicen cobros de impuestos a través de plataformas digitales y considerar realizar tablas comparativas de los posibles impactos que ha sufrido en su economía.
- Estudiar las diferentes propuestas emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), las posturas de las Naciones Unidas y la Organización Mundial del Comercio (OMC) sobre la tributación al comercio electrónico.
- Examinar la normativa tributaria vigente de Honduras para identificar la viabilidad de su aplicación a la economía digital, o recomendar reformas a las leyes con el fin de tratar que se solucione la problemática existente.

- Analizar los nuevos modelos de negocios existentes en las plataformas web y luego poder identificar los principales problemas a nivel internacional para la aplicación de la carga tributaria.

1.4 **Justificación de la investigación**

El presente trabajo tiene como objetivo examinar la determinación de un marco jurídico aplicable en Honduras, para las transacciones que se realizan por medio de plataformas digitales, asimismo, identificar qué tipo de carga tributaria le correspondería a este sector del comercio, estudiando las diferentes legislaciones internacionales que han incorporado reformas a sus normas en busca de recaudar impuestos para el Estado.

Estas modernas plataformas digitales han creado una nueva forma de comercialización, la que está en aumento constante y traspasan fronteras generando beneficios para los usuarios; En vista que no importa el tamaño o el tipo de producto que ofrezca la economía digital a nivel mundial, por medio del recurso principal que es el internet, esta herramienta permite acceder a una infinidad de usuarios y proveedores. Por tal razón, se debe considerar la importancia de la presente investigación, por la evolución y los diferentes tipos de modelos de negocios del *e-commerce* y el aumentado constantemente durante las últimas décadas. La dificultad del cobro de impuestos a este sector de la economía por no contar con un establecimiento permanente en el país representa un gran reto a nivel nacional e internacional.

Por consiguiente, es necesario analizar las legislaciones de otros países que ya han comenzaron aplicar este tipo de impuestos, estudiar las recomendaciones de la Organización

para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), las posturas de las Naciones Unidas, la Organización Mundial del Comercio (OMC) sobre la tributación al comercio electrónico y poder determinar si Honduras necesita reformar o agregar una nueva ley tributaria exclusivo para este rubro, entre otros aspectos por analizar; Se podrá brindar una solución para el problema de ¿Cuál sería la correcta aplicación de las normas tributarias al *e-commerce* en Honduras?.

1.5 Limitaciones de la investigación

En Honduras no existe claridad del alcance de aplicación de impuestos con relación a la economía digital, el Servicio de Administración de Rentas (SAR) no cuenta con estudios de factibilidad para la captación de tributos para el comercio electrónico en el país, por lo cual, la información que tiene es teórica y basada en sugerencias de colaboradores expertos en derecho tributario para enviarlo al Congreso de la Republica para su análisis.

1.6 Viabilidad de la investigación

Considerando que la investigación está basada en leyes tributarias existentes las cuales son flexibles y se pueden adaptar a la economía digital hondureña, mediante el análisis de legislaciones internacionales, las cuales han realizado estudios y aplicado reformas a sus normas para poder captar impuestos del comercio electrónico. Se puede tener acceso a la información publicada Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la cual ha realizado propuestas para la aplicación de impuestos al *e-commerce*.

Para ampliar lo antes expuesto, se realizarán entrevistas a expertos en la materia tributaria para tener una perspectiva independiente de la aplicabilidad de impuestos al comercio electrónico; Se realizarán encuestas a usuarios o consumidores del comercio electrónico como ser: Suscriptores de Netflix, Amazon Prime, Disney Plus, Spotify y entre otras empresas que operan en la economía digital del país, lo antes mencionado con el fin de identificar el nivel de aceptación.

Dado que actualmente a nivel internacional aún se están realizando investigaciones y se brindan posturas en relación con la mejor forma de aplicabilidad de las normas tributarias en el comercio electrónico, debido a los desafíos que se presentan los cuales son diferentes para cada Estado, se tomara en cuenta varias posturas que permitan aplicar el contenido de esta investigación, para poder considerar futuros retos que aún no se han considerado.

CAPÍTULO II:

2. MARCO TEÓRICO

2.1) EL COMERCIO ELECTRÓNICO

- 2.1.1 Antecedentes
- 2.1.2 Definición de comercio electrónico
- 2.1.3 Ventajas y Desventajas del Comercio electrónico
- 2.1.4 Tendencias del comercio electrónico transfronterizo
- 2.1.5 Transacciones on-line y off-line
- 2.1.6 Infraestructura del comercio electrónico

2.2) MODELOS DE NEGOCIO PARA EL COMERCIO ELECTRÓNICO

- 2.2.1 Definición de modelo de negocio
- 2.2.2 Modelos de negocio para el comercio electrónico basado en plataformas en líneas
- 2.2.3 Modelos de negocio para el comercio electrónico basados en suscriptores
- 2.2.4 Medios de pago tradicionales, específicos e innovadores
- 2.2.5 Contratos y documentos electrónicos
- 2.2.6 Seguridad en la red, criptografía y la firma digital
- 2.2.7 Clasificación de las transacciones en el comercio electrónico

2.3) GRAVABILIDAD COMERCIO ELECTRÓNICO Y POLÍTICA TRIBUTARIA

- 2.3.1 Dificultades que presenta el comercio electrónico en relación a su Gravabilidad

- 2.3.2 Modelos tributarios de gravabilidad del comercio electrónico
- 2.3.3 Modelo de reforma a los impuestos actuales
 - 2.3.3.1 Posición de las Comisión de Naciones Unidas para el Desarrollo Mercantil Internacional (CNUDMI)
 - 2.3.3.2 Posición de la OCDE
 - 2.3.3.3 Posición de la OMC
 - 2.3.3.4 Posición de la Unión Europea
 - 2.3.3.5 Posición de EEUU

2.4) LEGISLACIONES COMPARADAS

- 2.4.1 Legislación Comparada: políticas tributarias en Argentina
- 2.4.2 Legislación Comparada: políticas tributarias en Costa Rica
- 2.4.3 Legislación Comparada: políticas tributarias en México
- 2.4.4 Experiencias de tributación a los servicios digitales en Latinoamérica
 - 2.4.4.1 Colombia: Aplicación de las directrices de la OCDE al IVA
 - 2.4.4.2 Chile
- 2.4.4 Notas sobre comparaciones

2.5) ASPECTO TRIBUTARIO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO

- 2.5.1 La Tributación frente al comercio electrónico y su problemática
- 2.5.2 Principios tributarios en aplicación al comercio electrónico
- 2.5.3 Establecimiento permanente en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Sobre Venta
- 2.5.4 Imposición Directa e Indirecta

2.1) EL COMERCIO ELECTRÓNICO

2.1.1) Antecedentes

A fines de la década de los años noventa, con el desarrollo de las tecnologías informáticas y la expansión de las telecomunicaciones, se fortaleció un proceso de globalización e interdependencia económicas, que vio el nacimiento de una forma novedosa de realizar actividades comerciales, y se creó un nuevo proceso de oferta y demanda, donde tanto oferentes como demandantes situaron sus transacciones a través de medios electrónicos, principalmente Internet; así surgieron las empresas digitales y los consumidores digitales, cuyas actividades dan vida al comercio electrónico. (Instituto de Investigación Jurídicas de la UNAM, 2018)

El comercio llevado a cabo por medios electrónicos, si bien tienen sus orígenes en el comercio tradicional y adopta principios de la economía clásica, como el proceso de oferta, demanda, precio, entre otros, su naturaleza tecnológica le imprime particularidades que conllevan a estudiarlo desde sus procesos intrínsecos, y formularle principios y características propias, de tal forma que conduzcan a un sistema exitoso en cualquier ámbito que lo analice o lo ponga en función. Lo anterior es fundamental, incluso para definirlo, puesto que no podemos reducir el significado del comercio electrónico, a considerarlo sólo como una forma más de realizar actos de comercio vía medios electrónicos. (Instituto de Investigación Jurídicas de la UNAM, 2018)

Los autores Doemberg y Hinnekens reconocen que *"la amplitud del cibercomercio comprende también actividades tales como el intercambio de información de negocio dentro*

de una empresa o entre empresas, transferencias electrónicas de fondos y el uso de la Web para comunicarse con los clientes y los clientes potenciales" (Doemberg, Richard y Hinnekens, pág. 32)

2.1.2) Definición de comercio electrónico

Para dar una definición de lo que es el comercio electrónico, se debe tener en cuenta que éste puede entenderse de distintas formas, según la perspectiva que se adopte. Por lo tanto, dado su empleo en los ámbitos técnicos y de organización empresarial, se puede abordar desde tres perspectivas, principalmente: desde la de las comunicaciones, la de los procesos de negocio y la temporal.

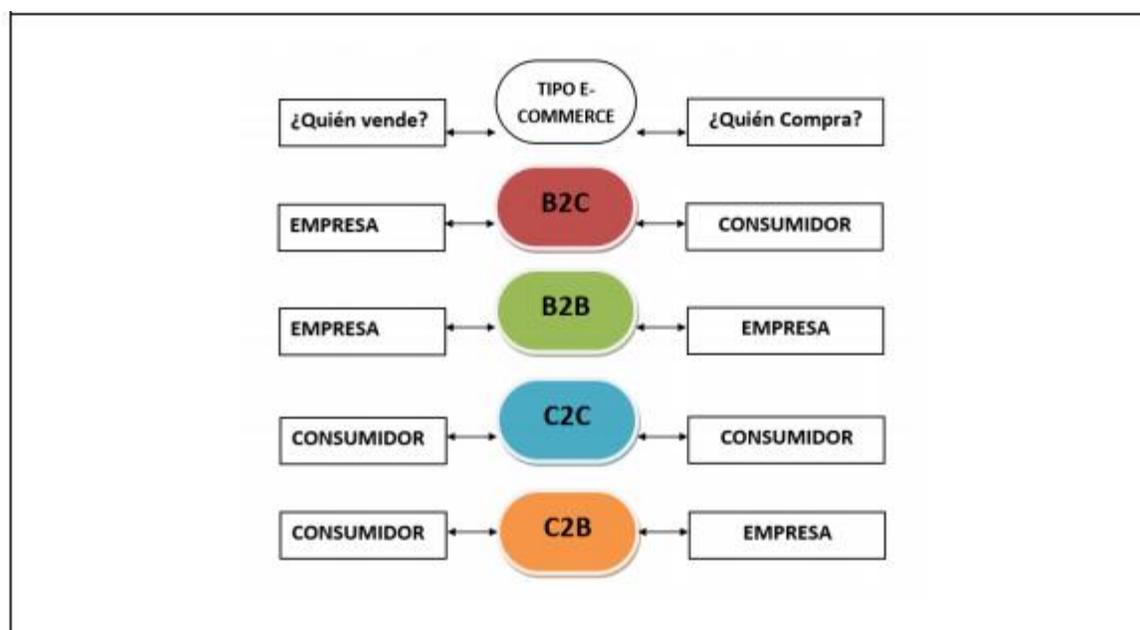
Desde el punto de vista de las Comunicaciones, el comercio electrónico es aquel que distribuye información, productos, servicios o transacciones financieras, a través de Redes de Telecomunicación Multimedia, conformando estructuras empresariales de carácter virtual.

Teniendo en cuenta los Procesos de Negocio, el comercio de red es el que utiliza las tecnologías que facilitan el soporte y la automatización de los flujos de trabajo y procedimientos de negocio de la empresa, con lo que ésta consigue eficiencias en los costes, servicios con una mejor calidad y ciclos de producción más cortos.

Por último, desde una perspectiva Temporal, el comercio electrónico es el instrumento que permite establecer nuevos canales para el intercambio de productos, servicios e información en tiempo real. (Escuela de Ciencias Empresariales y del Trabajo de Soria, 2014, pág. 12)

Para poder establecer una clasificación de los distintos tipos de comercio electrónico que pueden existir, se va a tener en cuenta los siguientes factores: ¿Quién interviene?, ¿De qué manera intervienen? y ¿Qué tipo de intercambio se realiza?

Ilustración 1: Tipos de comercio electrónico.



Fuente: (Escuela de Ciencias Empresariales y del Trabajo de Soria, 2014, pág. 12).

2.1.3) Ventajas y desventajas del comercio electrónico

Según las consideraciones de Seoane (2005), las principales ventajas y desventajas que el comercio electrónico presenta tanto a las empresas como a los compradores son:

Ventajas para la empresa:

- Aumenta el nivel de eficacia de la empresa al simplificar procesos.
- Permite aumentar las ventas de la empresa, al abrir mercados que antes no podía acceder.

- Facilita las relaciones entre las empresas, al reducir procedimientos de interacción entre las mismas.
- Reduce y elimina los intermediarios en la cadena de distribución, suprimiendo costos.
- Elimina parte del material impreso como catálogos, manuales de servicio y operación, lo que permite reducir costos.
- Reduce el ciclo de producción, creando mercados más competitivos.
- Dan el mismo trato a todos sus clientes sin importar nacionalidad, lugar de residencia, entre otros.
- Medio disponible todos los días, las 24 horas del día y ofrecen técnicas de marketing personalizado.
- Mayor cercanía al cliente, permitiendo un trato personalizado.

Desventajas para la empresa

- Se necesitan acuerdos internacionales que permitan armonizar la legislación del comercio electrónico.
- Validez legal de los contratos y transacciones sin papel.
- Hay un control de las transacciones internacionales, como el pago y el cobro de impuestos.
- Se desconoce el medio y sus posibilidades.
- Protección de los derechos de la propiedad intelectual.
- La seguridad de los medios de pagos electrónicos.
- Al existir mucha información puede haber dificultad para encontrar la información que se necesita. (Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, 2019, págs. 21-22)

2.1.4) Tendencias del comercio electrónico transfronterizo

El comercio electrónico transfronterizo es un fenómeno que silenciosamente ha ganado un gran impulso a medida que los clientes compran productos fuera de sus fronteras. El último comercio electrónico de 2 años se ha visto distribuido (botones de compra en determinadas redes sociales, Twitter y Pinterest) y más recientemente el comercio electrónico conversacional se ha convertido en un contendiente para el futuro. El comercio electrónico conversacional se considera un caso de uso potencial para el servicio al cliente que implica el uso de tecnología para ayudar con la comunicación.

¿Qué es el comercio electrónico transfronterizo?

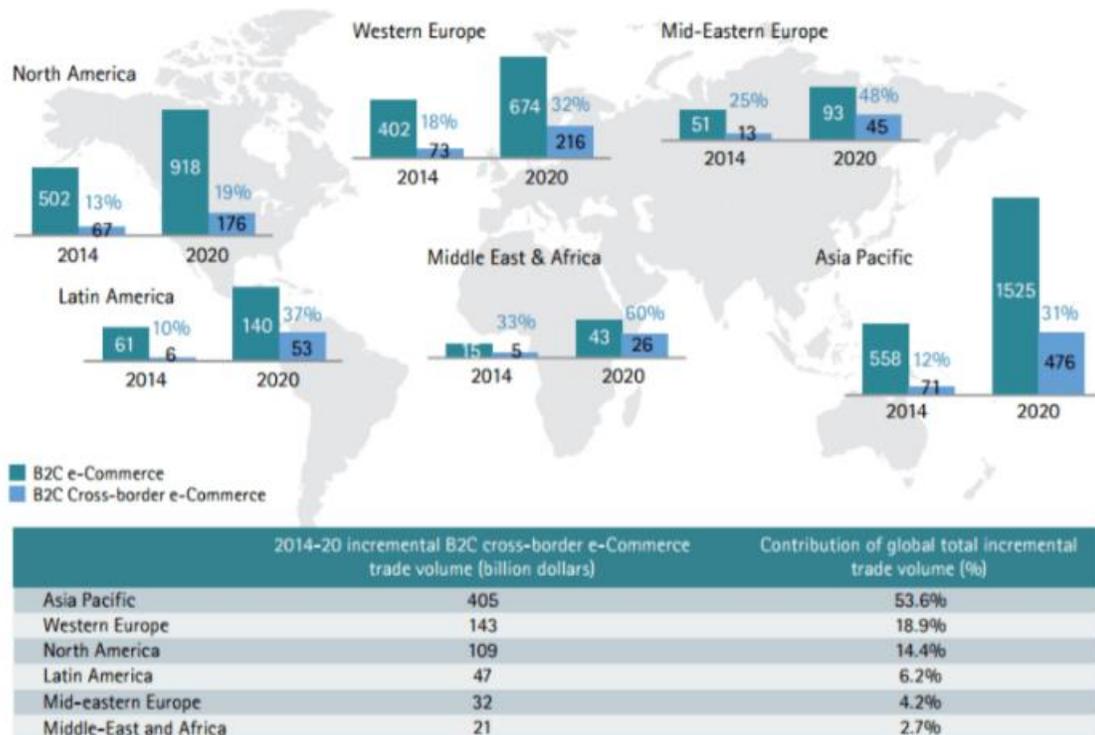
Comercio electrónico transfronterizo puede referirse al comercio en línea entre una empresa (minorista o marca) y un consumidor (B2C), entre dos empresas, a menudo marcas o mayoristas (B2B), o entre dos personas privadas (C2C), por ejemplo, a través de plataformas de mercado como Amazon o eBay.

¿Qué tan grande es el tamaño de la oportunidad?

Según Accenture, para el período 2020, más de 2 billones de compradores electrónicos, o 60 porcentaje de la población mundial objetivo 1, realizarán 13.5 por ciento de sus consumos minoristas en línea, equivalente a un valor de mercado de 3.4 billones de dólares estadounidenses (Global B2C GMV, creciendo a CAGR de 13.5 porcentaje de 2014 a 2020). (Laubscher, 2017)

Ilustración 2: Valor bruto de transacción de comercio electrónico B2C en frontera (miles de millones de dólares).

Global cross-border B2C e-Commerce transaction value (US\$ billion)



Fuente: (Laubscher, 2017)

El comercio electrónico B2C es esencial para las exportaciones de las PYME y ha impulsado el auge del mercado de comercio electrónico chino.

Si bien es difícil calcular el comercio electrónico B2C mundial debido a la falta de estadísticas oficiales detalladas, varias fuentes indican que el comercio electrónico B2C mundial alcanzó aproximadamente de 2.3 a 3.9 billones de dólares en 2015, siendo la región de Asia-Pacífico la que crece con mayor rapidez. De hecho, al parecer China es el mercado de comercio electrónico más grande (que representa alrededor del 75% del comercio electrónico de la región Asia-Pacífico), y le siguen América del Norte, América Latina y la región de Oriente Medio y África del Norte.

La Organización Mundial de Aduanas declara que el comercio electrónico transfronterizo de bienes puede haber representado entre el 10% y el 15% del volumen total del comercio electrónico de bienes. Se estima que para 2025, Asia podría representar alrededor del 40% de este volumen, Europa posiblemente el 25% y América del Norte el 20%. La Unión Postal Universal proporciona más pruebas del papel cada vez más importante que la región de Asia y el Pacífico desempeña en el comercio electrónico transfronterizo, en particular en lo que respecta a pequeños paquetes de hasta 2 kilogramos que atraviesan las fronteras. ((OCDE), 2019, págs. 64-95)

2.1.5) Transacciones on-line y off-line

Los actos de comercio electrónico pueden clasificarse como actos en línea (on line) y actos fuera de línea (off line). Los primeros, son aquellos que se realizan en Internet, es decir, los que se efectúan mediante los medios electrónicos que el comerciante establece para la concreción del negocio, por ejemplo, la negociación y pago de artículos por Internet son transacciones on line, porque son trámites que se ejecutan completamente por medios electrónicos.

Los actos de comercio fuera de línea se refieren a aquellos procesos o actos que se realizan fuera de la red, pero que son parte del e-commerce ya que el producto que se comercializa es tangible y, por lo tanto, requiere de trámites físicos para su entrega. Estos actos tienen estrecha relación con el comercio electrónico indirecto porque sin estos no sería posible la materialización del comercio electrónico de mercancías. Entre los actos de comercio off line se encuentran los servicios de transporte internacional, así como los servicios aduaneros de

nacionalización de las mercancías remitidas por los comerciantes. (Universidad de Costa Rica - Facultad de Derecho, 2012)

Los métodos de pago online se diferencian de los métodos offline puesto que manejan procesos de validación y/o control a través de Internet, por ejemplo, la validación de las tarjetas de crédito en el momento de una compra.

2.1.6) Infraestructura del comercio electrónico

La implementación del comercio electrónico requiere la creación de una adecuada infraestructura tecnológica, un marco legal apropiado y una fuerte seguridad, que garanticen las transacciones comerciales y el pago electrónico.

"Hacer" comercio electrónico requiere llevar a cabo un proceso que va desde determinar los productos y servicios que buscas promover en línea, hasta redefinir los procesos de venta, distribución, cobranza, marketing y servicio al cliente. (Infraestructura del Comercio Electronico , 2013)

La Infraestructura del comercio electrónico está compuesto por sistemas de comunicación

➤ Sistema de Comunicación

Entre los sistemas de comunicación más difundido se encuentra PSTN (Public Switched Telephone Network) o simplemente red telefónica.

Las tendencias actuales en los proveedores de servicios de telecomunicación es llegar a la convergencia: “doble, triple y cuádruple play”. La combinación de datos, voz, video y otros servicios bajo demanda.

Existen de acuerdo con su ubicación dos tipos de redes LAN y WAN, aunque después han aparecido otras clasificaciones como MAN, PAN, BAN, etc.

➤ Sistema de Pago

La diferencia fundamental entre un portal Web y un sitio de comercio electrónico, radica en la habilidad de poder cobrar una transacción monetaria directamente desde el sitio, por lo que en este caso se ve al sitio como si fuera una terminal. El sitio Web debe validar esa transacción con una entidad bancaria centralizadora.

Esa validación de la transacción se puede hacer en ese momento o bien guardar los datos para hacer la validación manual. Al final de cuentas, debe existir una validación humana en el proceso.

➤ Distribución y entrega

Parte importante de la infraestructura de cualquier comercio es la logística, y el comercio electrónico no es la excepción. En dicha logística se encuentran entre otras actividades, procesos de distribución y entrega, que en el caso de *e-commerce* forman la conexión entre el comercio virtual y real.

Para la gran mayoría de los sitios de comercio electrónico, el mejor esquema para la distribución y entrega es delegar esta actividad a un tercero (empresas de paqueterías). Como las compras en *e-commerce* no se realizan de inmediato, se necesita dar al usuario un seguimiento acerca del estado de su compra.

➤ Interconexión de redes

Las redes son la interconexión de diversos elementos con un fin determinado. Así, por ejemplo, se habla de redes de distribución, redes sociales, etc. A nivel comercial, si se cuenta con buenas relaciones con otros sitios de comercio electrónico, se pueden utilizar para vender bienes o servicios, aplicar descuentos, entre otras estrategias comerciales. La interconexión de redes de comunicaciones facilita la tolerancia de los datos transmitidos.

➤ El Software

No existen un software único para los sitios de *e-commerce*, pero si debe tener ciertas características para poder trabajar adecuadamente. El software debe tener capacidad para ejecutarse sobre una red de computadoras, de preferencia debe ser un sistema distribuido.

Debe realizar transacciones económicas de manera automática o semiautomático. Debe ser tolerante a fallas, por lo que en muchos casos debe ser redundante, además de tener la capacidad de realizar respaldos frecuentemente.

➤ El hardware

El hardware de los sitios de comercio electrónico es variado. En general los equipos que alberguen el software principal deben ser equipos de gran poder de cómputo (memoria RAM, procesadores rápidos, discos duros grandes, etc.) y deben ser dedicados de preferencia a esa actividad solamente.

La tolerancia a fallos en hardware es muy importante, por lo que se deben utilizar dispositivos “hotswap” o de intercambio caliente. Memorias, microprocesadores, periféricos, discos duros, etc. Los sistemas de comercio electrónico deben tener una versatilidad de adaptarse a diversos periféricos de entrada y salida como son: teclados numéricos, lectores

de tarjetas magnéticas, lectores de código de barras, lectores de tarjetas inteligentes, monitores táctiles, reconocedores de huellas digitales, etc.

➤ La seguridad

La seguridad es un aspecto muy importante en todo sistema de *e-commerce*. La seguridad está dividida en dos niveles de acuerdo con donde se implemente: física y lógica. Dicha seguridad puesta estar asociada tanto a hardware como software.

La seguridad física trata más con recursos humanos. La seguridad lógica implementa las mismas medidas que la seguridad física, pero a través de software. Se deben utilizar mecanismos que permitan la autenticación y autorización de servicios a los usuarios de manera local o remota. Algunos mecanismos son el uso de contraseñas, dispositivos biométricos, inteligencia artificial. (Rojas).

2.2) MODELOS DE NEGOCIO PARA EL COMERCIO ELECTRÓNICO

2.2.1) Definición de Modelo de negocio

¿Qué es un modelo de negocio?

Un modelo de negocio es un término técnico sin una definición precisa que ha surgido de la bibliografía de negocios y economía. En términos generales, describe las estrategias y mecanismos que las empresas utilizan para tener éxito en mercados competitivos. El Manual de Oslo, un manual estadístico utilizado para medir la innovación define un modelo de negocio como “todos los procesos empresariales básicos... Así como los principales productos que una empresa vende, actualmente o en el futuro, para alcanzar sus metas y objetivos estratégicos.”

2.2.2) Modelos de negocio para el comercio electrónico basados en plataformas en línea

Un análisis del comercio electrónico estaría incompleto sin un debate sobre las plataformas en línea, que actúan tanto como minoristas como proveedores de mercados digitales que reúnen a compradores y vendedores en un mismo espacio en línea. Las plataformas en línea se han convertido en actores importantes en el entorno del comercio electrónico, permitiendo una variedad de interacciones entre actores dispares. En el contexto del comercio electrónico, las plataformas en línea suelen reunir a compradores y vendedores para la compraventa de productos digitales o físicos, un fenómeno que se conoce como mercado multilateral. El trabajo en curso de la OCDE analiza las plataformas en línea y los mercados multilaterales que resultan de éstas, las cuales facilitan las interacciones entre múltiples grupos o usuarios, también llamados “lados”. ((OCDE), 2019, págs. 64-95)

Los modelos o tipos de negocio de comercio electrónico que existen son:

- B2B (*Business-to-Business*): Empresas que hacen negocios entre ellas. El business-to-business aplica a la relación entre un fabricante y el distribuidor de un producto y también a la relación entre el distribuidor y el comercio minorista, pero NO a la relación entre el comerciante y su cliente final (consumidor), relación esta última que quedaría ajustada entonces al entorno del B2C (business-to-consumer).
- B2C (*Business-to-Consumer*): Empresas que venden al público en general, a los consumidores como personas naturales.
- C2C (*Consumer-to-Consumer*): Plataforma a partir de la cual los consumidores compran y venden entre ellos. Es la forma más antigua de comercio electrónico que conocemos. Estas plataformas surgen como una manera de ayudar a la gente a negociar

directamente con otras personas o poder comprarles a las empresas de manera más beneficiosa para ellos. Un ejemplo es E-bay.

– B2G (*Business-to-Government*): Empresas que venden u ofrecen sus servicios a las instituciones del gobierno. Los ayuntamientos, diputaciones y otras instituciones oficiales, pueden contactar con sus proveedores, comparando productos y realizando pedidos por medio de un proceso simple y estandarizado.

– C2B (*Consumer-to-Business*): Es el modelo de negocio de comercio electrónico en el que los consumidores pueden ofrecer productos y servicios a las empresas, y las empresas pagan a los consumidores. Este modelo de negocio es una inversión completa del modelo de negocio tradicional (de empresa a consumidor = B2C). (Management, 2015)

2.2.3) Modelos de negocio para el comercio electrónico basados en suscripción

Otro modelo de negocio que está aumentando el interés en el comercio electrónico es el modelo de suscripción. Éste se caracteriza por pagos regulares y recurrentes destinados a la provisión o prestación repetida de un bien o servicio. En el contexto del comercio electrónico, esto abarca una amplia gama de negocios nuevos y emergentes, que van desde servicios de transmisión en línea como Netflix, hasta compras recurrentes de productos de consumo como Dollar Shave Club. El modelo de negocio de suscripción puede estar relacionado con compras recurrentes de bienes y servicios digitales, o con una combinación de productos tanto digitales como físicos (como una suscripción a un periódico que incluya el acceso a contenidos digitales).

Los modelos de negocio para el comercio electrónico basados en suscripción simbolizan una tendencia generalizada hacia un acceso habilitado digitalmente más continuo a los bienes y servicios, así como respecto a su suministro o prestación. Las tecnologías digitales permiten que ordenar bienes y servicios sea más fácil, eliminando los costos de transacción asociados con el proceso de compra, y volviéndolo de esta forma un proceso más cómodo para los consumidores. Las empresas se benefician de fuentes de ingresos regulares y continuas. Las Directrices de la OCDE para el comercio electrónico [OECD E Commerce Guidelines] reconocen la creciente importancia de los modelos de suscripción en el comercio electrónico y señalan que las empresas deben informar a los consumidores sobre: “términos, condiciones y métodos de pago, incluyendo ... los cargos recurrentes, tales como compras repetidas automáticamente y renovaciones de suscripciones, y formas de optar por no renovar automáticamente dichos acuerdos.

Uso de la cadena de bloques para la gestión de derechos digitales

La cadena de bloques permite la creación de nuevos tipos de modelos de negocio y mercados descentralizados y radicalmente transparentes. Por ejemplo, los modelos de negocio que pretenden monetizar la creación de contenido, como las compañías discográficas o los estudios cinematográficos tradicionales, se han visto afectados de forma negativa debido a lo sencillo que resulta duplicar y compartir productos digitales. Algunas empresas han creado nuevos modelos de negocio para elementos multimedia digitales con los que obtienen ingresos derivados del acceso mediante suscripción a paquetes de productos digitales, y canalizan una parte de estos ingresos a los creadores de contenido. A medida que el uso de activos y las transacciones se pueden registrar automáticamente de forma detallada y transparente en una cadena de bloques, se vuelve cada vez más fácil fijar un precio y

proporcionar acceso a la información y los bienes digitales con un alto grado de precisión. Esto, a su vez, puede crear un nuevo modelo de negocio para la compraventa de contenidos digitales. Por ejemplo, la Iniciativa de Música Abierta es un ejemplo de una empresa de nueva creación que tiene como objetivo utilizar tecnologías de cadena de bloques para promover y hacer cumplir la gestión de derechos digitales para permitir la remuneración a los artistas.

Algunos modelos de suscripción digitalizados siguen la llamada “estrategia freemium”, en la que el uso de los contenidos o el acceso a los mismos se proporciona con algunas limitaciones, o sólo cuando los usuarios aceptan recibir publicidad en estos. Quienes pagan la cuota de suscripción correspondiente pueden disfrutar de un nivel de servicio más alto, el cual puede incluir contenidos adicionales o la ausencia de publicidad. Este modelo puede ayudar a las nuevas y pequeñas empresas a obtener una mayor participación de mercado al permitir que el consumidor experimente el servicio sin costos iniciales. Como es probable que quienes pagan por los servicios de alta calidad también utilicen el servicio más frecuentemente, las empresas pueden crecer como resultado de ello.

Un ejemplo del modelo freemium es el que utiliza The New York Times, que pretende convertir los ingresos provenientes de las suscripciones a los periódicos impresos en servicios digitales de suscripción. En este modelo, existe un muro de pago que aparece después de que un usuario accede a una cierta cantidad de contenido gratuito. Los ingresos provenientes de las suscripciones digitales a The New York Times superaron los un mil millones de dólares en 2017.

En 2018, la Asociación de la Industria Discográfica de los Estados Unidos estimó que la transmisión de música en línea representaba el 75% de los ingresos brutos de la industria musical estadounidense. A finales de 2018, la empresa de transmisión de música en línea Spotify, una de las empresas líderes del modelo de negocio basado en transmisión en línea, contaba con 207 usuarios activos al mes, de los cuales 116 millones utilizaban el plan “freemium” (usuarios cuyo plan está financiado por publicidad). Aproximadamente 96 millones de usuarios habían adquirido un paquete de suscripción completo.

El aumento constante en las suscripciones premium permitió a Spotify obtener ganancias a finales de 2018 por primera vez en su historia. Sin embargo, el modelo de negocio de la empresa depende del pago de regalías a los titulares de los contenidos, lo que representó aproximadamente el 70% de sus ingresos brutos en 2018. Las aplicaciones de software y de tecnologías de la información, son otros productos intangibles que se piden cada vez más por Internet como un servicio continuo a través de un modelo de negocio de suscripción. Normalmente, el modelo incluye la provisión bajo licencia de aplicaciones de software y de otras tecnologías de la información a través de Internet. La presencia generalizada de la informática y el amplio uso del alojamiento en la nube son la base de este modelo de negocio.

Los modelos de negocio de suscripción para el comercio electrónico de aplicaciones de software y de tecnologías de la información han sustituido progresivamente los acuerdos anteriores para la fijación de precios, que normalmente implicaban una única licencia vitalicia para una versión específica de un producto.

Un ejemplo es Adobe, un proveedor de software que transformó toda su oferta de servicios en el paquete de aplicaciones basado en la nube Adobe Creative Cloud. Esto permite la

prestación dinámica de servicios con la continua actualización y lanzamiento de nuevas versiones de las características y funcionalidad de las aplicaciones, en vez de un ciclo de producción de dos o tres años. La recopilación continua de datos sobre el uso y las preferencias de los clientes permite una mayor adaptación a las necesidades específicas de los usuarios.

Estos modelos de negocio también son más escalables y en algunos casos pueden ofrecerse a un precio lo suficientemente competitivo como para atraer nuevos clientes. Es posible que esto incluya a las PyME, que podrían convertir el costo de la inversión en TIC en un costo de operación continuo. Las tendencias a la baja en cuanto a la inversión en tecnologías de la información y la comunicación (TIC) en los países de la OCDE a lo largo del tiempo, sugieren que las empresas pueden estar utilizando la nube informática para sustituir otros tipos de inversión.

Un ejemplo de este modelo es el servicio de suscripción de Amazon conocido como Amazon Prime, que concede acceso a una variedad de servicios tangibles (envío gratuito, entrega de alimentos a domicilio) junto con el acceso a servicios digitales (transmisión gratuita en línea de contenido de video y música). Amazon Prime ofrece un servicio de entrega rápida (normalmente de menos de dos días) para todas las compras de productos elegibles sin costo adicional.

Los suscriptores a este servicio en algunas grandes ciudades pueden recibir su envío en dos horas sin costo adicional. Dependiendo del país, esta membresía también ofrece acceso a servicios adicionales, incluyendo la transmisión gratuita en línea de contenido de video y

música, acceso gratuito a títulos populares de libros electrónicos, entregas a domicilio de varios restaurantes y almacenamiento de datos. En 2017 había más de 100 millones de miembros con una suscripción pagada a Amazon Prime en todo el mundo, quienes tenían acceso a envíos gratuitos ilimitados para más de 100 millones de artículos.

Amazon obtiene una cantidad cada vez mayor de ingresos provenientes de los servicios de suscripción al menudeo, cuyos ingresos se han multiplicado más de cinco veces desde 2014 hasta casi 14.2 mil millones de dólares en 2018. Los servicios de suscripción al menudeo no sólo abarcan los ingresos provenientes de Amazon Prime, sino también de otros servicios de suscripción de Amazon. ((OCDE), 2019, págs. 64-95)

2.2.4) Medios de pago tradicionales, específicos e innovadores

Los métodos o medios online son aquéllos en los cuales el pago se realiza en el mismo momento de la realización de la compra mediante una conexión directa a través de una pasarela de pago, (AECCEM, 2009)

Un sistema de pago electrónico realiza la transferencia del dinero entre comprador y vendedor en una compraventa electrónica. Es, por ello, una pieza fundamental en el proceso de compraventa dentro del comercio electrónico.

La forma de pago por internet y su seguridad son las principales preocupaciones tanto de los comerciantes como de los usuarios. La elección de los sistemas de pago que cada comerciante elegirá puede ser algo difícil pues involucra un compromiso muy alto por la responsabilidad de garantizar en todo momento la seguridad de la transacción, además de evitar costes adicionales a sus clientes. (Mendoza, 2012)

Dentro de los métodos online se encuentran las plataformas ofrecidas por terceros tal como PayPal, DineroMail, SafetyPay, entre otros, que ofrecen su servicio como intermediario entre el sitio del comercio electrónico y el comprador para realizar una compra. En los métodos offline se encuentran los depósitos bancarios, los giros postales, la domiciliación bancaria, etc. (Mendoza, 2012)

2.2.5) Contratos y documentos electrónicos

Respecto a la contratación electrónica, de esta surge el denominado contrato electrónico, que son las declaraciones de voluntad que tienen efectos de crear, modificar o extinguir derechos y/o obligaciones por medios electrónicos. El contrato electrónico está caracterizado porque este documento se desmaterializa, es decir, no se crea un documento físico, sino que el respaldo está en aparatos electrónicos. (Universidad de Costa Rica - Facultad de Derecho, 2012)

El jurista Jaime Barrantes afirma con respecto a la contratación electrónica que esta se caracteriza por *"la desmaterialización del documento electrónico, la esencialidad de los mensajes, ante la existencia de acuerdos previos o de configuraciones explícitas, la incorporeidad de las relaciones, al realizarse en ausencia física de las partes, la aparición de transferencias y flujos de datos electrónicos, en la mayoría de los casos con efectos transfronterizos y las distintas fase de formación del consentimiento, con la parte de voluntad latente que encierran y el flujo informático de la decisión"* (Barrantes, 2002)

2.2.6) Seguridad en la red, criptografía y la firma digital.

La criptografía es un mecanismo desarrollado para evitar que un operador intercepte la información que es transmitida por la red, la cual es cifrada con el objetivo de proteger los datos.

Existen dos tipos de criptografías, con clave secreta y con clave pública.

I. Criptografía con clave secreta: La criptografía tradicional se basa en el concepto de que tanto el que envía el mensaje como el que lo recibe conocen y utilizan la misma clave secreta. El que envía el mensaje utiliza una clave secreta para encriptarlo y el que lo recibe utiliza la misma clave secreta para desencriptarlo. El principal problema consiste en conseguir que ambas partes conozcan la misma clave sin que ningún tercero se entere. Por eso este método ha tenido dificultades para brindar la seguridad necesaria en este aspecto.

II. Criptografía con clave pública: Es el sistema que mayor seguridad brinda en la actualidad de las transacciones electrónica y está basado en algoritmos asimétricos, en este sistema cada persona obtiene un par de claves, llamadas, clave pública y clave privada. Cada usuario debe generar su propio par de claves, mediante un software confiable. La clave pública de cada persona se publica, en cambio la de cada persona se mantiene secreta. La necesidad de un remitente y un receptor de compartir la misma clave queda eliminada. Cualquier persona puede enviar un mensaje confidencial con solo utilizar la clave pública, pues el mensaje solamente puede encriptarse con clave privada que posee el receptor únicamente. (Giribone, Tratamiento tributario actual del comercio electrónico en la República Argentina, 2010)

2.3) GRAVABILIDAD DEL COMERCIO ELECTRONICO Y POLITICA TRIBUTARIA

2.3.1) Dificultades que presenta el comercio electrónico en relación con su gravabilidad

De manera introductoria a la problemática que nos ocupa en relación con la tributación y el comercio electrónico se ha dicho que éste plantea problemas específicos que especialmente trascienden en el campo de las transacciones internacionales. Surge la necesidad de conocer la naturaleza de los hechos imposables que se verifican en la contratación electrónica, el lugar donde se encuentra ubicada la fuente generadora de los ingresos, la determinación de la jurisdicción aplicable a efectos de establecer el Estado al que le corresponde el cobro de los tributos.

El gran interrogante que surge es si el actual ordenamiento legal, tal y como está diseñado, puede gravar adecuadamente los hechos imposables que se generan en el comercio electrónico o si es necesario crear un régimen tributario especial que regule las implicancias fiscales de estas operaciones, sin crear distorsiones en el mercado ni establecer regímenes que resulten discriminatorios para los agentes económicos en razón a la modalidad adoptada por la realización de sus operaciones.

Puntualizaremos tres conceptos desarrollados por la doctrina, con el objeto de localizar problemas a resolver respecto del comercio electrónico:

- **Desmaterialización:** Referido al bien que se enajena: por ejemplo, un CD con música era un bien material, tangible sin dudas, pero ahora un CD puede bajarse por completo a una PC y pierde esta característica de mercadería transformándose en un servicio con las implicancias fiscales que conlleva esta situación.

- **Despersonalización:** Quien comercia vía Internet no sabe potencialmente a quien va dirigida su oferta. Una de las consignas de los legisladores y tributaristas, debería ser lograr objetivos para conocer quien compra, de manera que pueda ejercerse el poder fiscal si es pertinente.
- **Deslocalización:** Teniendo en cuenta el punto anterior, el vendedor no sabe ni quien será ni a donde estará su posible comprador. Fiscalmente esto genera un gran desafío para establecer que estado debiera ejercer su potestad tributaria. El comercio electrónico, modifica fundamentalmente la relación entre el proveedor y el consumidor, primero porque tiende a suprimir a los intermediarios, segundo porque pone en contacto a los unos y los otros sobre una escala universal des territorializada. La presencia física resulta ser cada vez menos relevante en la era digital, se torna muy dificultoso establecer el lugar de la presencia física y donde se realizan las transacciones.

Potestad Tributaria

Uno de los aspectos más difíciles de resolver está relacionado con la potestad tributaria de los países. La potestad tributaria es la facultad que tienen los estados para crear unilateralmente tributos cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria. La apertura de la economía y la globalización transforma los problemas nacionales en internacionales que si no se abordan y contienen pueden producir fricciones y eventualmente conflictos entre los países. En épocas pasadas en una economía cerrada cualquier país podía aplicar su política tributaria sin preocuparse por la forma que afectaba a otros países. La globalización ha cambiado todo esto. En el entorno actual las acciones de

muchos gobiernos se ven notablemente limitadas por las de otros gobiernos y los efectos secundarios extrafronterizos generados por la tributación han adquirido gran importancia. (Ondarza)

En términos generales, los principales desafíos planteados por la economía digital en el ámbito de la imposición directa se agrupan en tres grandes categorías:

- **Existencia de nexo (o criterio de sujeción):** Dado el constante aumento del potencial de las tecnologías digitales y debido a que, en muchos casos, no se requiere una presencia física sustancial para desarrollar una actividad normas actualmente utilizadas para determinar la existencia de un nexo con una determinada jurisdicción a efectos fiscales, comercial, todo ello sumado al creciente papel de los efectos de red generados por la interacción entre consumidores, surgen dudas acerca de la pertinencia de las normas actualmente utilizadas para determinar la existencia de un nexo con una determinada jurisdicción a efectos fiscales.
- **Tratamiento fiscal de los datos:** La elevada sofisticación de las tecnologías de la información ha permitido a las empresas de la economía digital reunir y utilizar datos procedentes de todos los rincones del globo a un nivel sin precedentes. Ello plantea interrogantes sobre cómo atribuir el valor creado a raíz de la generación de datos a través de productos y servicios digitales, así como en torno al tratamiento fiscal del valor de los datos facilitados por una persona o entidad con motivo de una operación concreta, como puede ser la entrega de un bien a título gratuito, una operación de trueque o cualquier otra forma de intercambio.

- **Calificación de las rentas:** La irrupción de novedosos productos digitales y medios de prestación de servicios siembra incertidumbre en cuanto a la calificación fiscal idónea de los pagos efectuados en el contexto de los nuevos modelos de negocio, concretamente en lo referente a la computación en la nube.

Estos desafíos ponen en entredicho si el marco fiscal internacional actual responde adecuadamente a los cambios introducidos por la economía digital y los modelos de negocio que hace posibles, y conciernen igualmente a la atribución y reparto de la potestad tributaria entre el Estado de la fuente y el de residencia. Dichos desafíos llevan igualmente a reconsiderar el criterio aplicado para determinar el lugar en que tienen lugar las actividades económicas y se crea valor con fines tributarios, que se sustenta en un análisis de las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos.

Simultáneamente, cuando estos desafíos generan situaciones de doble no imposición (o des imposición), por ejemplo, en el caso de falta de nexo en el Estado de la fuente en virtud de la normativa vigente, unida a la no imposición tanto en la jurisdicción del beneficiario de las rentas como en aquella en la que se encuentra efectivamente la matriz, conllevan igualmente el riesgo de prácticas elusivas BEPS.

Si bien los desafíos intrínsecos al IS (existencia de nexo, tratamiento fiscal de los datos y calificación de las rentas) difieren por su naturaleza, pueden superponerse entre sí. Así, por ejemplo, la calificación de los pagos puede dar origen a obligaciones fiscales en la jurisdicción en la que reside o se halla establecido el ordenante y, por tanto, se superpone a la cuestión de la existencia de nexo. Del mismo modo, podemos llegar a preguntarnos si la recopilación de datos procedentes de usuarios ubicados en una determinada jurisdicción es asimilable a la existencia de un nexo con dicho país y, en caso afirmativo, si procede imputar las rentas generadas por la utilización de esos datos a dicho nexo y de qué forma. Asimismo,

plantea dudas acerca de la calificación, a efectos fiscales, de las rentas derivadas de las operaciones que conllevan el uso de datos.

Los desafíos planteados por la economía digital conciernen igualmente a los regímenes IVA, en particular en aquellos casos en los que consumidores particulares adquieren bienes, servicios y activos intangibles a proveedores situados en el extranjero. En parte, ello se debe a la inexistencia de un auténtico marco internacional que garantice la recaudación del IVA en el lugar de consumo. La ausencia de una norma internacional para la aplicación, recaudación y remisión de este tributo a un número potencialmente elevado de administraciones tributarias plantea dificultades y genera elevados costes de cumplimiento en detrimento de los agentes económicos y, en particular, de las pequeñas y medianas empresas (PYME). Por su parte, las administraciones públicas hacen frente al riesgo de pérdidas recaudatorias y a la distorsión del mercado, al tiempo que se enfrentan a la gestión de la deuda tributaria generada por un elevado volumen de operaciones de escaso valor, hecho que puede traducirse en una importante carga administrativa frente a ingresos marginales en última instancia. (OCDE/G20, 2014)

2.3.3) Modelo de reforma a los impuestos actuales

2.3.3.1) Posición de Comisión de Naciones Unidas para el Desarrollo Mercantil Internacional (CNUDMI)

Durante los últimos veinticinco años, la Comisión de Naciones Unidas para el Desarrollo Mercantil Internacional (CNUDMI), en la que colaboran estados de todas las regiones situados en todos los niveles de desarrollo económico, tiene como propósito fomentar la armonización y unificación del derecho mercantil internacional, con miras a eliminar los

obstáculos innecesarios ocasionados al comercio internacional por las insuficiencias y divergencias del derecho interno que afectan a ese comercio.

Con el fin de cumplir este propósito, la Comisión ha formulado convenios internacionales, entre los cuales destacan: en 1978 (Reglas de Hamburgo), referente a los Contratos de Compraventa Internacional de Mercaderías, sobre la Prescripción en materia de Compraventa Internacional de Mercaderías y sobre el Transporte Marítimo de Mercaderías; sobre la Responsabilidad de los empresarios de terminales de transporte en el comercio internacional, sobre Letras de Cambio Internacionales y Pagarés Internacionales, sobre Garantías Independientes y Cartas de Crédito contingente; Leyes Modelos de la CNUDMI sobre Arbitraje Comercial Internacional, sobre Transferencias Internacionales de Crédito y sobre la Contratación Pública de Bienes, de Obras y de Servicios; el Reglamento de Arbitraje de la CNUDMI y el Reglamento de Conciliación de la CNUDMI, así como guías jurídicas (de contratos de obras de operaciones de comercio compensatorio y de transferencias electrónicas de fondos). Pero debe destacarse, en materia de comercio electrónico, la elaboración por parte de CNUDMI de la Ley Modelo sobre Comercio Electrónico con la Guía para su incorporación al derecho interno de fecha 16-12-1996.

El esfuerzo del Grupo de trabajo de la CNUDMI ha producido la referida Ley Modelo sobre Comercio Electrónico. Para la redacción de la misma se tomaron en cuenta las Reglas de París de 1999 sobre Conocimiento de Embarque Electrónico del Comité Marítimo Internacional, los Programas de Computación especialmente diseñados para la Transferencia de Datos Electrónica (EDI)', hechos por la Conferencia Marítima y del Báltico (BIMBa) y el Proyecto BOLERO3. (Rodríguez, 2003)

2.3.3.2) Posición de la OCDE

La OCDE, publicó en 1997, un documento sobre la política en relación al comercio electrónico, donde se plantea la necesidad de analizar y readaptar los diferentes conceptos y criterios utilizados hasta el momento en materia de fiscalidad internacional.

Otro informe, finaliza con una propuesta de aquellos criterios que deben orientar una reforma fiscal. En concreto, se establecen los siguientes principios: la equidad, la simplicidad, la seguridad jurídica la eficiencia y la justicia.

De acuerdo con el primer criterio, la equidad, según el informe, no debe provocarse distorsiones económicas con la introducción de los sistemas de contratación electrónica. La simplicidad supone que los costos administrativos y de cumplimiento de las normas, deben ser los mínimos posibles. En tercer lugar, la seguridad jurídica implica que los sujetos pasivos deben tener certeza de los elementos constitutivos del impuesto en un entorno informatizado. En cuanto a la eficiencia, debe evitarse en lo posible, dice el informe, la evasión y el fraude fiscal. Por último, la justicia, y determina que el reparto de impuesto entre los países sea proporcionado.

Un paso más adelante, en la Conferencia Ministerial de la OCDE, celebrada en Ottawa en 1998, se adopta una Resolución conjunta en la cual se reafirman las ideas de que, por un lado, los actuales principios deben aplicarse al comercio electrónico, y por el otro lado, que en caso de reformar los impuestos vigentes o crear nuevas figuras impositivas, se debe propender a que ello no vulnere esos principios ni resulte discriminatorio del comercio electrónico.

En un documento posterior, partiendo de que las operaciones de comercio electrónico directo, según el informe, han de tributar en el lugar de consumo, define que se ha de entender por “lugar de consumo”:

1. Respecto de las operaciones de comercio B2B, atiende al concepto de presencia empresarial del destinatario empresario. Como regla general en lugar del consumo será la jurisdicción en la que el destinatario empresario no establecido tenga localizada su presencia empresarial.

2. Respecto de las operaciones de B2C, atiende a la residencia habitual del consumidor final, es decir, el lugar del consumo será la jurisdicción en la que el destinatario particular no establecido tenga su residencia habitual.

Por otra parte, propone como mecanismo para las operaciones B2B la inversión del sujeto pasivo y, para las operaciones B2C el uso de mecanismos basados en la colaboración de terceros que permitan la recaudación de los tributos sometiendo mientras tanto estas operaciones a un sistema de registro.

Por otra parte, en un documento publicado en el año 2000 analiza la problemática del concepto de establecimiento permanente. A esos efectos, toma como regla general lo establecido por el artículo 5 de su Modelo de Convenio para evitar la doble imposición, el cual establece que deben cumplirse ciertos requisitos para que se configure la existencia de un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza su actividad.

2.3.3.3) Posición de la OMC

En la Segunda Conferencia Ministerial, celebrada en mayo de 1998, los ministros, reconociendo la expansión del comercio electrónico mundial, que estaba creando nuevas oportunidades para el comercio, adoptaron la Declaración sobre el Comercio Electrónico Mundial. En ella se pedía el establecimiento de un programa de trabajo sobre el comercio electrónico, que fue adoptado en septiembre de 1998. El Consejo General realiza exámenes periódicos del programa sobre la base de los informes de los órganos de la OMC encargados

de su aplicación. Asimismo, los ministros examinan con regularidad el programa en las Conferencias Ministeriales de la OMC.

En la Declaración se encomendó al Consejo General que estableciera un programa de trabajo amplio para examinar todas las cuestiones relacionadas con el comercio electrónico mundial que afectan al comercio, incluidas las identificadas por los Miembros. Los Ministros también declararon que los Miembros mantendrían su práctica de no imponer derechos de aduanas a las transmisiones electrónicas (es decir, que aplicarían una “moratoria” respecto de los derechos de aduana). La Secretaría publicó una nota para prestar asistencia a los Miembros en sus deliberaciones sobre las cuestiones relacionadas con el comercio pertinentes al comercio electrónico mundial en cumplimiento de la Declaración Ministerial sobre el Comercio Electrónico Mundial. (OMC, s.f.)

2.3.3.4) Posición de la Unión Europea

En el seno de la Unión Europea, la posición que actualmente se mantiene respecto de la imposición del comercio electrónico es similar a la de la OCDE.

En 1997 en una comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo se evidencian las primeras propuestas europeas sobre la tributación del comercio electrónico. Se aborda la incidencia del desarrollo de las sociedades de la información con carácter genérico, aunque dedicando espacio a la problemática fiscal. En este ámbito se manifiesta la necesidad de que las operaciones de comercio electrónico estén sujetas tanto a la imposición directa como indirecta respetando la seguridad jurídica asegurando la neutralidad fiscal y evitando pérdidas recaudatorias.

Se considera que las propuestas de nuevos tributos realizadas a la fecha no satisfacían las expectativas esperadas, y se opta en consecuencia por la aplicación del IVA a estas transacciones.

Por otra parte, se adopta el principio de recaudación en el país de consumo, cuestión de suma importancia en cuanto va a ser una de las que propiciaron más de un desacuerdo.

Tras la conferencia de Ottawa se constituyeron en el seno de la UE tres grupos de trabajo para estudiar distintas cuestiones sobre la tributación del comercio electrónico. Entre sus funciones se encontraban las siguientes: El debate sobre la procedencia o no de modificar la normativa relativa al lugar de realización de las prestaciones de servicio con el fin de asegurar la tributación en el lugar del consumo; el estudio de la gestión tributaria desde una perspectiva de asistencia mutua, cooperación internacional y cuestiones de registro para un mayor control de las operaciones online; y la identificación de los operadores destacando como objetivo la creación de un registro único de identificación en la UE, así como la implementación de facturación electrónica y de firma electrónica.

2.3.3.5) Posición de EE. UU.

El departamento del Tesoro de EE. UU., a finales de 1996, publicó un estudio sobre las pautas que el sistema fiscal federal debería adoptar respecto a la contratación electrónica. En dicho informe, se establecen tres fundamentos básicos sobre los que se debería sustentar la política fiscal federal en relación con el comercio electrónico.

En primer lugar, el principio de neutralidad entre las transacciones de comercio electrónico y las operaciones de comercio tradicional.

En segundo lugar, se establece el principio de aplicación, de los actuales principios de fiscalidad internacional. En este sentido, la sustitución de dichos principios, por otros nuevos, solo debe producirse en casos extremos.

En tercer lugar, el Tesoro norteamericano, sugiere que el nuevo marco legislativo tributario del comercio electrónico debe ser lo suficientemente general y flexible como para afrontar soluciones al futuro desarrollo tecnológico. (Giribone, Tratamiento tributario actual del comercio electrónico en la República Argentina, 2010)

2.4) LEGISLACIONES COMPARADAS

2.4.1) Legislación comparada: política tributaria aplicada en Argentina

En diciembre de 2017 el gobierno argentino logró la aprobación de una reforma tributaria que, entre otras medidas, amplió la base imponible del IVA para incorporar explícitamente los servicios digitales prestados por empresas no residentes a consumidores finales, cuando su utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país. De acuerdo con lo expresado por las autoridades de Hacienda, la modificación aprobada persigue “poner en un plano de igualdad a los prestadores locales respecto del prestador residente o domiciliado en el exterior”.

La ley del IVA en Argentina usa el principio de origen para el caso de los servicios, al disponer que se gravarán con IVA “Las obras, locaciones y prestaciones de servicios incluidas en el artículo 3, realizadas en el territorio de la Nación”. Claro que luego la propia ley hace una excepción, gravando las importaciones de servicios realizadas por empresas contribuyentes de IVA. Es decir, hasta antes de la reforma tributaria, las importaciones de servicios se gravaban sólo en la medida en que el prestatario local fuera sujeto del gravamen

por otros hechos imponderables y revistieran la calidad de responsable inscripto en IVA, quién debía ingresarlo y luego lo reconocía como pago a cuenta. A tales efectos se consideran servicios digitales aquellos llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, se encuentran básicamente automatizados y requieren una intervención humana mínima.

Implementación y administración de la medida Esta medida comenzó a regir desde la fecha de vigencia de la ley de reforma tributaria, esto es, el 29 de diciembre de 2017. Según información de prensa, la aplicación de la **tasa de 21% de IVA** a estos servicios permitió recaudar US\$38 millones en ocho meses, a pesar de que las estimaciones oficiales apuntaban a una recaudación de US\$27 millones en el primer año. Por su parte, a partir de un estudio de Juaristi y Dal Bianco (2019), en que estiman las importaciones de servicios digitales a partir de la recaudación de IVA, se puede concluir que la recaudación de IVA durante el primer trimestre de 2019 fue de aproximadamente US\$24 millones, lo que permite proyectar una recaudación anual del orden de US\$96 millones.

Previo a ello, la medida se reglamentó mediante el Decreto Presidencial 354 de 2018 y la Resolución General 4240 de 2018, de la AFIP. En esta normativa se establece que la administración tributaria deberá emitir el listado de las empresas no residentes respecto de las cuales los intermediarios que intervengan en el pago deberán retener el IVA. Específicamente, se dispone la publicación de dos listados.

El primero, con las empresas no residentes que sólo prestan servicios digitales (listado A), y el segundo, con las empresas que simultáneamente prestan servicios y venden productos, o bien corresponden a plataformas multilaterales, en donde el pago incluye la comisión que recibe la plataforma más el pago a un proveedor residente en Argentina (listado B). Estos

listados deben ser actualizados periódicamente por la AFIP, estableciendo, en cada caso, el momento a partir del cual tales listados o sus sucesivas actualizaciones deben aplicarse.

En la última actualización el Listado A contiene 183 empresas, mientras que el listado B tiene 16 empresas. Esta separación en dos listas da cuenta de un problema práctico a la hora de aplicar el método de percepción del IVA en los medios de pago, y es que para el intermediario que, por ejemplo, administra las tarjetas de crédito con las que se paga el servicio digital, no siempre resulta fácil saber si el pago corresponde o no a un servicio digital prestado desde el exterior y consumido en Argentina. Por ejemplo, un pago efectuado a la empresa Apple podría corresponder a la compra de una App o bien a un dispositivo.

Así también, un pago a una plataforma multilateral, como Airbnb, contendrá una parte, que es el servicio de hospedaje, que no corresponde gravar con IVA, porque será consumido en el exterior o bien porque será prestado por un contribuyente de IVA residente en Argentina, y otra parte que corresponde a la comisión que cobra Airbnb, que sí debería quedar sujeta a la percepción del IVA. Entonces, en la Lista A se agrupan a las empresas que con una alta probabilidad venden sólo servicios digitales, mientras en la Lista B quedan el resto, a las cuales se debe aplicar otros criterios. La reglamentación indica que podrá tenerse en cuenta la frecuencia de las operaciones, su monto, la modalidad con la que hayan sido pactadas y cualquier otro parámetro que permita inferir que se trata de un servicio digital.

Es así como la AFIP ha dispuesto que, cuando las prestaciones de servicios sean pagadas a sujetos residentes o domiciliados en el exterior, que integren la Lista A, por intermedio de entidades del país que faciliten o administren los pagos al exterior, éstas deberán actuar en carácter de agentes de percepción y liquidación del impuesto e ingresar el monto correspondiente a la AFIP, en tanto los prestatarios no revistan la calidad de responsable inscripto en el IVA.

A su vez, también se ha establecido que, en el caso que los destinatarios de los pagos sean empresas que integren la Lista B, los intermediarios deberán actuar como agentes de percepción y liquidación del impuesto, siempre que el pago en cuestión no exceda de 10 dólares o su equivalente en otra moneda, y en tanto los prestatarios no revistan la calidad de responsable inscripto en el IVA. Es decir, se está asumiendo una regla simple, según la cual se presume que, si el pago es igual o inferior a 10 dólares, corresponde a un servicio digital y, por lo tanto, es poco probable que se cometa un error al solicitar al intermediario que perciba el IVA.

Ahora bien, como siempre existe la posibilidad de que se haya efectuado una percepción de IVA que no correspondía, ya sea porque el pago no obedecía a la compra de un servicio digital, o bien se trataba de un servicio consumido en el exterior, la normativa admite prueba en contrario. En esos casos el consumidor podrá solicitar la devolución del IVA mal percibido.

Por otra parte, la reglamentación establece que, cuando no exista un intermediario que intervenga en el pago, o cuando existiendo uno no esté obligado a retener el IVA, como sería el caso de pagos efectuados a empresas de la Lista B por montos superiores a diez dólares, la obligación de retener el IVA e ingresar el monto correspondiente a la AFIP, recae directamente en el comprador. Independientemente de la moneda en que se efectúe la transacción, los pagos del IVA deben ser realizados en moneda nacional.

Para ello, se debe tomar el tipo de cambio vendedor que, para la moneda de que se trate, fije el Banco de la Nación Argentina, al cierre del último día hábil inmediato anterior a la fecha de emisión del resumen y/o liquidación y/o documento equivalente que suministre el intermediario. En aquellos casos en que su liquidación e ingreso se encuentre a cargo del

prestatario, se debe usar el tipo de cambio vendedor al cierre del día anterior a aquél en el que se efectúe la compra.

También es posible que en el pago intervenga más de un intermediario residente. En esos casos, se ha reglamentado que el carácter de agente de percepción y liquidación será asumido por aquél que tenga el vínculo comercial más cercano con el prestador del servicio digital. (Jorratt, 2020, págs. 17-40)

2.4.2) Legislación comparada: política tributaria aplicada en Costa Rica

El comercio electrónico en Costa Rica se regula a través de la normativa establecida en el Código de Comercio, el Código Civil y las relativas a la defensa del consumidor como la Ley de Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor – Ley N° 7472, entre otras.

El Código Civil es la norma de aplicación supletoria por excelencia, para las actividades de comercio. De esta ley se obtiene las normas generales para la integración, interpretación o aplicación por analogía de las normas actuales, para su aplicación al *e-commerce*.

Pero por ser además el *e-commerce* una actividad que se ejecuta por medio de Internet y sus transacciones se dan en un entorno electrónico, éste requiere una normativa especial para tratar de proteger de manera especial al consumidor, el cual se considera la parte débil en la relación de consumo. Por esta razón y a falta de una ley emitida por la Asamblea General, el Poder Ejecutivo en el año 2017 reformó el Reglamento a la Ley de Promoción de la Competencia y Defensa Efectiva del Consumidor – N° 7472 N° 37899-MEIC y creo el capítulo X – Sobre la protección al consumidor en el contexto del comercio electrónico. (Durango, 2020)

Con respecto a la integración de las normas, el Código instituye lo siguiente (Universidad de Costa Rica - Facultad de Derecho, 2012, págs. 15-30):

"Artículo 1º- Las fuentes escritas del ordenamiento jurídico privado costarricense son la Constitución, los tratados internacionales debidamente aprobados, ratificados y publicados, y la ley. La costumbre, los usos y los principios generales de Derecho son fuentes no escritas del ordenamiento jurídico privado y servirán para interpretar, delimitar e integrar las fuentes escritas del ordenamiento jurídico" (Artículo 1 del Código Civil, Ley número 63 del 28 de setiembre de 1887)

En el caso de Costa Rica, la nueva ley del IVA, promulgada el 4 de diciembre de 2018, grava en general los servicios prestados desde el exterior y consumidos en el territorio nacional, y en particular, a los servicios digitales transfronterizos. Para hacer realizable el cobro de IVA a las operaciones efectuadas por consumidores finales, la ley dispone dos opciones: la primera, el cobro directo del IVA a los proveedores no residentes; la segunda, la retención o percepción a cargo de las entidades emisoras o administradoras de los medios de pago.

En efecto, el artículo 47 del reglamento de la ley del IVA²² dispone que "será contribuyente del impuesto el proveedor o intermediario del servicio o bien intangible, cuando estando domiciliado fuera del territorio nacional solicite su inscripción como contribuyente del impuesto ante la Administración Tributaria, mediante el procedimiento que la Administración Tributaria defina vía resolución general dictada al efecto".

Esta percepción se realizará a la tasa general de IVA del 13% y se aplicará sobre el monto bruto de la compra efectuada por el tarjetahabiente. Por otra parte, el reglamento obliga a la

Administración Tributaria a suministrar a los agentes de percepción el listado de proveedores o transacciones sobre las cuales deberá realizar la percepción, el que deberá ser permanentemente actualizado. Cuando la Administración Tributaria realice alguna modificación en dicho listado el agente de percepción deberá iniciar la percepción correspondiente dentro del plazo máximo de 3 días hábiles contados a partir de la comunicación; cuando se trate de una exclusión del listado, la Administración Tributaria le indicará la fecha a partir de la cual deberá de cesar la aplicación de percepción. (Michel Jorratt, 2020, págs. 28-30)

La aplicación del impuesto al valor agregado (IVA) a los servicios transfronterizos se aprobó en la Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, publicada el 4 de diciembre del 2018 en La Gaceta y en el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado, publicado el 11 de junio del 2019, se estableció que el tributo se aplicaría un mes después de que la Dirección General de Tributación entregara a las entidades la lista de servicios gravados. (Decreto N°41779 del 11 de junio de 2019)

Dentro de esta Ley se establecen mecanismos de registro y cumplimiento simplificado para facilitar la percepción del impuesto en las transacciones entre proveedores o intermediarios no residentes y consumidores finales y que para el cobro de este impuesto existen dos mecanismos: el cobro directo por parte del proveedor de servicios digitales; o la percepción a cargo de emisores de tarjetas de débito o crédito.

El Artículo 1: Establece expresamente que será considerado en el territorio de la Republica los servicios digitales o de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del cual se preste dicho servicio.

El Artículo 4: establece quienes serán los contribuyentes y en el caso de la compra de servicios o de bienes intangibles, cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el destinatario del servicio o el bien intangible, independientemente del lugar donde se esté ejecutando, siempre que sea a la vez contribuyente de este impuesto. Igualmente, establece que son contribuyentes todos los exportadores y los que se acojan al régimen de tributación simplificada.

El Artículo 30 contempla lo relacionado con la percepción del impuesto IVA en compras de servicios digitales y faculta a la AT *“para que establezca el cobro del impuesto sobre el valor agregado por medio de aquellas personas físicas, jurídicas o entidades, que actúen como proveedores o intermediarios para poner a disposición de un consumidor final, según las disposiciones del párrafo segundo del artículo 4 de esta ley, compras de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, que sean consumidos en el territorio nacional. Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo anterior, las entidades, públicas o privadas, que emitan tarjetas de crédito o débito de uso internacional, definidas para los efectos del presente artículo como emisores, deberán actuar como agentes de percepción, cuando sus tarjetahabientes, en calidad de contribuyentes según las disposiciones del párrafo segundo del artículo 4 de esta ley, realicen compras de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital, que sean consumidos en el territorio nacional.*

La percepción a que se refiere el párrafo anterior será conforme a la tarifa referida en el artículo 10 de la presente ley y se aplicará sobre el importe bruto de la compra hecha por el tarjetahabiente. Este porcentaje corresponde al impuesto sobre el valor agregado que en definitiva le corresponda pagar al consumidor final que adquiera servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital.

El tarjetahabiente, a quien se le haya efectuado la percepción prevista en esta ley, la aplicará como pago del impuesto sobre el valor agregado que se devengue por la compra de servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma digital.

Corresponde al emisor de la tarjeta de crédito o débito informar a la Administración Tributaria sobre las transacciones que realice el tarjetahabiente por medio de internet o cualquier otra plataforma digital.”

El reglamento contempla de una manera más detallada y amplia no solo las definiciones de servicios digitales, plataforma digital, proveedor de servicios digitales, si no que desarrolla una SECCIÓN (II) Titulada ***“De los servicios digitales transfronterizos dirigidos a consumidores finales”*** que establece: *“quienes son los sujetos (determinación de sujeto pasivo: agente de percepción) hecho generador de los servicios digitales objeto del impuesto, base imponible, tarifa del impuesto, excepciones de la percepción del impuesto.”* Asimismo, el reglamento contempla- registro del contribuyente al IVA no presume exista un Establecimiento Permanente para efectos de Renta.

También, hace referencia a los emisores de tarjetas de uso internacional y su inscripción: (Artículo 57.- Inscripción. Los sujetos contemplados en el artículo 81 de este Reglamento, deben inscribirse en el Registro de Contribuyentes, en su condición de agentes de percepción de servicios digitales transfronterizos sujetos al Impuesto sobre el Valor Agregado.)

También, ante la imposibilidad material de las procesadoras de conocer cuales pagos corresponden o no a servicios digitales consumidos en territorio nacional, la AT de CR ha optado por definir mediante Resolución General el listado de compañías sobre las cuales se deberá realizar la percepción del impuesto cuando se procese el pago.

Parte de la lista de empresas que pagaran el 13% son:

AIRBNB	AVG TECHNO	BLS IMARKETSLIVE
AMAZON	AVIRA.CO	BMI SERVICES
AMOMA.COM	AVIRATO S L	BOOKING
AMZN	BADOO	CO.COM
APPLE	BESTBUY	ESET
ATLASSIAN	BET365	
AVANGATE	BLIZZARD	
	ENTERTAINMENT	
AVAST	BLOOMBERG	

2.4.3) Legislación comparada: política tributaria aplicada en México

Durante el 2019 el gobierno de México presentó el Paquete Fiscal 2020 que incluyó modificaciones a la Ley de Ingresos y a la Ley del IVA, incorporando impuestos a los productos digitales. Estos impuestos no se habían tenido en cuenta en la Ley vigente al 2019, ya que ésta databa de 1970, cuando empresas como Google y Amazon aún no habían nacido.

Son dos los impuestos enmarcados en esta nueva ley: el IVA y el ISR o impuesto al servicio de aquellos que transaccionan en una plataforma digital. El IVA es un impuesto al producto diseñado para ser trasladado al usuario final, mientras que el ISR es el impuesto sobre la ganancia de quienes ofrecen algún tipo de servicio en una plataforma digital. (Peña, 2020)

La Ley del Impuesto al Valor Agregado la cual fue publicada en el Diario Oficial la Gaceta el 29 de diciembre de 1978 y última reformada 09 de diciembre de 2019. En la que se adiciono los siguientes artículos:

Artículo 1o.-A BIS. - Los contribuyentes residentes en México que proporcionen los servicios digitales a que se refiere la fracción II del artículo 18-B de la presente Ley a receptores ubicados en territorio nacional, que operen como intermediarios en actividades realizadas por terceros afectas al pago del impuesto al valor agregado, además de las obligaciones establecidas en la misma, estarán obligados a cumplir con las obligaciones a que se refiere el artículo 18-J de este ordenamiento.

Las personas físicas y las morales que realicen actividades afectas al pago del impuesto al valor agregado por conducto de los contribuyentes a que se refiere este artículo

deberán estar a lo dispuesto en los artículos 18-K, 18-L y 18-M de esta Ley, según corresponda.

Artículo 16.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país (...) **Tratándose de los servicios digitales a que se refiere el artículo 18-B de esta Ley, prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en México, se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en dicho territorio y se estará a lo dispuesto en el Capítulo III BIS del presente ordenamiento.** En el caso de intereses y demás contraprestaciones que paguen residentes en México a los residentes en el extranjero que otorguen crédito a través de tarjetas, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se utilice la tarjeta.

CAPÍTULO III BIS

De la prestación de servicios digitales por residentes en el extranjero sin establecimiento en México

Artículo 18-B.- Para los efectos de lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 16 de la presente Ley, se consideran únicamente los servicios digitales que a continuación se mencionan, cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, siempre que por los servicios mencionados se cobre una contraprestación:

- I.** La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la

visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico, pronósticos meteorológicos y estadísticas.

- II. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción a la descarga o acceso a libros, periódicos y revistas electrónicos.
- III. Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de estos.
- IV. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando se trate de servicios de intermediación que tengan por objeto la enajenación de bienes muebles usados.
- V. Clubes en línea y páginas de citas.
- VI. La enseñanza a distancia o test o ejercicios.

Artículo 18-C.- Se considera que el receptor del servicio se encuentra en el territorio nacional cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes: I. Que el receptor haya manifestado al prestador del servicio un domicilio ubicado en territorio nacional. II. Que el receptor del servicio realice el pago al prestador del servicio mediante un intermediario ubicado en territorio nacional. III. Que la dirección IP que utilicen los dispositivos electrónicos del receptor del servicio corresponda al rango de direcciones asignadas a México. IV. Que el receptor haya manifestado al prestador del servicio un número de teléfono, cuyo código de país corresponda a México.

Artículo 18-D.- Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional, para los efectos de esta Ley, únicamente deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

- I. Inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes ante el Servicio de Administración Tributaria. La inscripción en el registro se realizará dentro de los 30 días naturales siguientes contados a partir de la fecha en que se proporcionen por primera vez

los servicios digitales a un receptor ubicado en territorio nacional. El Servicio de Administración Tributaria dará a conocer en su página de Internet y en el Diario Oficial de la Federación la lista de los residentes en el extranjero que se encuentren registrados en el mismo.

II. Ofertar y cobrar, juntamente con el precio de sus servicios digitales, el impuesto al valor agregado correspondiente en forma expresa y por separado.

III. Proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información sobre el número de servicios u operaciones realizadas en cada mes de calendario con los receptores ubicados en territorio nacional que reciban sus servicios, clasificadas por tipo de servicios u operaciones y su precio, así como el número de los receptores mencionados, y mantener los registros base de la información presentada. Dicha información se deberá presentar en forma trimestral por los periodos comprendidos de enero, febrero y marzo; abril, mayo y junio; julio, agosto y septiembre, y octubre, noviembre y diciembre, de cada año, mediante declaración electrónica a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el trimestre.

IV. Calcular en cada mes de calendario el impuesto al valor agregado correspondiente, aplicando la tasa del 16% a las contraprestaciones efectivamente cobradas en dicho mes y efectuar su pago mediante declaración electrónica que presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente de que se trate.

V. Emitir y enviar vía electrónica a los receptores de los servicios digitales en territorio nacional los comprobantes correspondientes al pago de las contraprestaciones con el impuesto trasladado en forma expresa y por separado, cuando lo solicite el receptor de los servicios, mismos que deberán reunir los requisitos que permitan identificar a los prestadores de los servicios y a los receptores de estos.

VI. Designar ante el Servicio de Administración Tributaria cuando se lleve a cabo el registro a que se refiere la fracción I de este artículo un representante legal y proporcionar un domicilio en territorio nacional para efectos de notificación y vigilancia del cumplimiento de las obligaciones fiscales por las actividades a que se refiere el presente Capítulo.

VII. Tramitar su firma electrónica avanzada, conforme a lo dispuesto por el artículo 19-A del Código Fiscal de la Federación.

Artículo 18-E.- El cumplimiento de las obligaciones a que se refiere el artículo 18-D de esta Ley, no dará lugar a que se considere que el residente en el extranjero constituye un establecimiento permanente en México.

Por lo antes mencionado, en la ley se detallan el listado de prestadores de servicios digitales inscritos en RFC.

Ilustración 3: Listado de Prestadores de Servicios Digitales Inscritos en el RFC.

LISTADO DE PRESTADORES DE SERVICIOS DIGITALES INSCRITOS EN EL RFC

De conformidad con lo establecido en la Regla 12.1.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020, el SAT pone a su disposición el listado de los residentes en el extranjero sin establecimiento en el país que proporcionan servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional y que se encuentren inscritos en el RFC.

Denominación o Razón Social	Nombre comercial	RFC	Ciudad y País de origen	Fecha de inscripción en el RFC
UBER B.V.	UBER B.V.	UBV121024TN8	REINO DE LOS PAISES BAJOS	10/07/2019
DIDI MOBILITY INFORMATION TECHNOLOGY PTE. LTD	DIDI MOBILITY INFORMATION TECHNOLOGY PTE. LTD	DMI1712045J9	REPÚBLICA DE SINGAPUR	04/09/2019
BLOOMBERG FINANCE L.P.	BLOOMBERG FINANCE L.P.	BFL070605UE0	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	25/06/2020
ALEXA INTERNET	ALEXA INTERNET	AIN970501J32	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	09/06/2020
REBUILDING TECHNOLOGY PTE. LTD	REBUILDING TECHNOLOGY PTE. LTD	RTP181221NE7	REPÚBLICA DE SINGAPUR	04/09/2019
AMAZON SERVICES EUROPE S.A R.L.	AMAZON SERVICES EUROPE S.A R.L.	ASE030509UJ6	GRAN DUCADO DE LUXEMBURGO	23/06/2020
HOMEAWAY	HOMEAWAY	HUL9601305U0	REINO UNIDO	23/06/2020
MICROSOFT CORPORATION	MICROSOFT CORPORATION	MCO091123MR8	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	02/06/2020
EXPEDIA	EXPEDIA	EIN131115UE7	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	22/06/2020
NETFLIX INTERNATIONAL B.V.	NETFLIX INTERNATIONAL B.V.	NIB110729FX4	REINO DE LOS PAISES BAJOS	01/06/2020
AMAZON SERVICES INTERNATIONAL, INC.	AMAZON SERVICES INTERNATIONAL, INC.	ASI030624312	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	09/06/2020
AMAZON.COM SERVICES LLC	AMAZON.COM SERVICES LLC	ASL020118JS5	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	09/06/2020
HOMEAWAY.COM, INC.	HOMEAWAY.COM, INC.	HIN050121KJ5	ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA	23/06/2020

Fuente: (Secretaria de Hacienda y Crédito Público, 2020)

El impacto de la recaudación de enero a junio en México, según el Informe Tributario y de Gestión Primer semestre 2020, correspondiente por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, Servicio de Administración Tributaria. (Secretaria de Hacienda y Crédito Público, 2020)

Ilustración 4: Ingresos tributarios por régimen, enero-junio millones de pesos


HACIENDA
SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO


SAT
SECTOR DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Informe Tributario y de Gestión Primer semestre 2020

Cuadro 4. Ingresos tributarios por régimen,^{1/} enero - junio
Millones de pesos

Impuesto	2019	2020	Var. absoluta	Var. real (%)
Total	1,694,099	1,748,838	54,738	0.1
Personas Morales	1,619,589	1,688,773	69,184	1.2
General de Ley Personas Morales	1,419,334	1,458,440	39,106	-0.3
Con Fines no Lucrativos	151,787	173,590	21,803	10.9
Opcional para Grupos de Sociedades	30,482	45,968	15,485	46.3
Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras	9,455	5,832	-3,622	-40.2
De los Coordinados	6,455	2,843	-3,612	-57.3
Sociedades Cooperativas de Producción que Optan por Diferir sus Ingresos	1,793	1,616	-177	-12.6
Residente en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México	266	472	207	72.4
Consolidación	17	11	-6	-36.1
Personas Físicas	48,080	49,135	1,055	-0.9
Con Actividades Empresariales y Profesionales	20,204	21,521	1,317	3.3
Arrendamiento	9,659	10,359	700	4.0
Ingresos por Dividendos (socios y accionistas)	6,408	6,951	543	5.2
Ingresos por Intereses	6,377	6,803	426	3.5
De los Demás Ingresos	2,748	3,400	651	20.0
De Incorporación Fiscal	1,415	2,521	1,106	72.8
Residente en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México	25	36	11	40.4
Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras	19	5	-14	-75.5
Actividades Empresariales con Ingresos a través de Plataformas Tecnológicas	-43	-71	-29	-61.9
Sueldos y Salarios e Ingresos Asimilados a Salarios ^{2/}	1,268	-2,389	-3,657	-282.8
Sin régimen ^{3/}	25,885	10,305	-15,580	-61.4
Sin obligaciones fiscales	546	625	79	11.1

1/ Se considera la recaudación tributaria neta por contribuyente con el régimen activo más reciente registrado en el padrón con corte al 08-jul-20.
2/ Las retenciones de ISR por Sueldos y Salarios se contabilizan a través de los empleadores, que son los que retienen y enteran el impuesto.
3/ Incluye recaudación que no puede ser asociada a un contribuyente, como la reportada por Entidades Federativas y Tesorería de la Federación, como Auxiliares y reclasificaciones.
Cifras preliminares, sujetas a revisión. Los totales y variaciones pueden no coincidir debido al redondeo.
Fuente: SAT.

Fuente: (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 2020)

2.4.4) Experiencias de Tributación a los Servicios Digitales en Latinoamérica

2.4.4.1) Colombia: Aplicación de las Directrices de la OCDE al IVA

Cambio Normativo

En la reforma tributaria aprobada en diciembre de 2016, el Gobierno colombiano adoptó para el IVA prácticamente todas las recomendaciones de la OCDE relacionadas

con los servicios digitales. Es así que en la definición de los hechos gravados con el impuesto se agregó un párrafo que señala que “los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional”.

Es decir, la reforma incorporó al IVA a los servicios prestados por empresas no residentes, gravándolos a la tasa general de 19%, con excepción de aquellos servicios que califican como exentos, de acuerdo con lo establecido en el Código Tributario, y algunos servicios transfronterizos que se dejaron expresamente exentos, según se revisará más adelante.

Por otro lado, se establece que en operaciones B2B, las empresas responsables del IVA, que contraten servicios gravados con empresas no residentes, deberán retener y pagar el impuesto. Por su parte, en operaciones B2C y B2B, en donde el comprador no es contribuyente del IVA, la obligación de recaudar y pagar el IVA es del proveedor no residente. Para ello se establece la obligación para los prestadores de servicios no residentes de inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) en la administración tributaria colombiana y declarar y pagar el impuesto bimensualmente.

Esta obligación comenzó a regir el 1 de julio de 2018. Asimismo, se establece una obligación de retener el IVA para los emisores de los medios de pago, sistema al que los prestadores de servicios electrónicos o digitales podrán acogerse voluntariamente, debiendo la administración tributaria publicar una lista de proveedores sujetos a

retención. Se precisa que esta retención se aplicará respecto de los siguientes servicios digitales:

- a) Suministro de servicios audiovisuales (entre otros, de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, así como la radiodifusión de cualquier tipo de evento);
- b) Servicios prestados a través de plataformas digitales.
- c) Suministro de servicios de publicidad online.
- d) Suministro de enseñanza o entrenamiento a distancia.
- e) Suministro de derechos de uso o explotación de intangibles.
- f) Otros servicios electrónicos o digitales con destino a usuarios ubicados en Colombia.

Para optar por esta alternativa, el prestador de servicios del exterior deberá cumplir con las siguientes características:

1. Que realice de forma exclusiva una o varias actividades de las enunciadas y las mismas se presten a usuarios en Colombia;
2. Que no se haya acogido al sistema de declaración bimestral del IVA y se acoja voluntariamente a este sistema alternativo de pago del impuesto; y
3. Que el valor facturado, cobrado y/o exigido a los usuarios ubicados en Colombia corresponda a la base gravable del IVA por los servicios electrónicos o digitales.

Es importante mencionar que inicialmente, en la Ley 1819 de 2016, estaba previsto que la obligación de las entidades emisoras de los medios de pago de retener y pagar el IVA, cuando el prestador del servicio incumplía la obligación de declarar bimestralmente. Sin embargo, estas entidades se opusieron, argumentando que no podían hacer los giros al destinatario por un valor inferior al cobrado, sin arriesgar sanciones e incurrir en incumplimiento contractual.

Por ende, en la Ley 1943 de 2018 y la Ley 2010 de 2019 se estableció que el mecanismo de retención aplicaba para los prestadores de servicios que se sometieran de manera voluntaria a este sistema, con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Estatuto. Por su parte, los prestadores de servicios que no cumplan con la declaración bimestral ni se inscriban para la retención voluntaria, estarán sometidos a las sanciones administrativas y penales que contempla la ley.

Por otro lado, en la reforma se establecieron también las siguientes exenciones de IVA para servicios digitales:

- Los servicios de educación virtual para el desarrollo de contenidos digitales, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Ministerio TIC, prestados en Colombia o en el exterior.
- Suministro de páginas web, servidores (hosting), computación en la nube (cloud computing) y mantenimiento a distancia de programas y equipos.
- Adquisición de licencias de software para el desarrollo comercial de contenidos digitales, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Ministerio TIC. Cuando el destinatario del servicio es un contribuyente de IVA, no corresponde que el proveedor recaude el impuesto. Para ello, el usuario o destinatario deberá acreditar al proveedor la condición de responsable de IVA adjuntando el Registro Único Tributario (RUT).

En estos casos, se traslada al destinatario la obligación de declarar y pagar el IVA de esas operaciones.

Implementación y administración de la medida La DIAN ha emitido dos resoluciones para regular la aplicación del IVA a los servicios digitales. La primera es la Resolución 41 de 2018, por la cual “se establece el procedimiento para cumplir con las obligaciones sustanciales y formales en materia del impuesto sobre las ventas -IVA por parte de los

prestadores de servicios desde el exterior”. La segunda, es la resolución 17 de 2020, por la cual “se establece el procedimiento para los prestadores de servicios electrónicos o digitales desde el exterior que se acojan voluntariamente al sistema alternativo de pago del impuesto a través de la retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas (IVA)”.

La primera resolución se refiere fundamentalmente al procedimiento simplificado para la inscripción de las empresas no residentes en el RUT y su posterior declaración y pago del IVA. El propósito de dicho procedimiento es “otorgar un mecanismo simple y eficaz para aquellos prestadores de servicios sin domicilio en Colombia que, por aplicación del principio de destino y por adquirir la calidad de responsables del impuesto sobre las ventas -IVA, deben cumplir con determinadas obligaciones, entre ellas declarar y pagar el impuesto”.

El procedimiento simplificado está a cargo de la Unidad Administrativa Especial (UAE) de la DIAN, y a través de él se espera que los prestadores de servicios desde el exterior cumplan con sus obligaciones tributarias en calidad de responsables del impuesto, a saber: inscribirse en el RUT, facturar por los servicios prestados y declarar y pagar el IVA correspondiente.

2.4.4.2) Chile

En agosto de 2018 el Gobierno de Chile envió al Congreso un proyecto de ley de reforma tributaria que, entre un conjunto amplio de medidas, incluía el tema de la tributación de los servicios digitales. Inicialmente, el proyecto de ley proponía crear un Impuesto a los Servicios Digitales (ISD) con una tasa de 10% aplicada sobre el valor bruto de la prestación, que reemplazaría a cualquier otro impuesto, incluyendo el IVA y

el impuesto a la renta. Es decir, el ISD en la práctica sería una suerte de tasa reducida o preferencial de IVA a los servicios digitales, considerando que la tasa de este impuesto es de un 19% para los demás bienes y servicios. Esta propuesta inicial era distinta a las soluciones implementadas por los demás países y a las recomendaciones de la OCDE, que asumen que estos servicios deben ser gravados con IVA, no habiendo justificación alguna para darles un trato preferente.

En vista de las críticas de los especialistas a esta propuesta, el gobierno decidió reformularla acogiendo las recomendaciones de la OCDE. Es así como a mediados de 2019 se envió una indicación que sustituía el ISD por la incorporación de los servicios digitales al IVA. Finalmente, el proyecto de reforma tributaria se convirtió en Ley el 24 de febrero de 2020, incorporando esta última propuesta.

Es importante precisar que en la ley de IVA se aplica el principio de destino, por lo que desde antes de esta reforma todo servicio prestado por un no residente y usado en Chile se encontraba gravado con IVA, a la tasa del 19%, incluyendo por cierto los digitales. Existía, eso sí, la dificultad práctica de cómo recaudar el IVA cuando el cliente era un consumidor final, puesto que no había un sistema de inscripción de empresas no residentes o de retención en los medios de pago. Por otro lado, el IVA no se aplicaba cuando la misma transacción quedaba gravada con alguna tasa de retención del impuesto a la renta, tasas que, salvo casos puntuales, son más altas que la tasa de IVA.

La reforma incorpora como hecho gravado especial en el IVA a los siguientes servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero:

1. La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación;
2. El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, streaming u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros;
3. La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y 4. La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada.

Para hacer efectiva la recaudación en las operaciones entre la empresa no residente y el consumidor final (B2C), la ley traspasa la responsabilidad de retener y pagar el impuesto a la empresa, para lo cual crea un régimen simplificado de IVA para contribuyentes no domiciliados ni residentes, con las siguientes características:

- Libera a las empresas no residentes de hacer los trámites de inscripción en el Rol Único Tributario y de aviso de inicio de actividades, sustituyéndolos por otros más simples que deberá regular el Servicio de Impuestos Internos (SII).
- No da derecho a crédito fiscal - Libera a las empresas de la obligación de emitir documentos tributarios por sus operaciones y de llevar libros de compras y ventas y otros registros que exige el régimen general.
- El IVA se debe declarar y pagar mensualmente o cada tres meses, a elección del contribuyente - La declaración y pago del impuesto se realizará electrónicamente, a través del portal o mecanismo digital que el SII habilite al efecto, estando facultado con ese objeto para disponer y requerir información en idiomas distintos al español.

- El Director del SII establecerá los procedimientos necesarios para la determinación y pago del impuesto en moneda extranjera.

La ley también dispone que, en el caso de que las empresas no residentes no se acojan al régimen simplificado recién descrito, el SII podrá disponer que los emisores de tarjetas de pago con provisión de fondos, débito, crédito u otros sistemas de pago análogos retengan el total o una parte del IVA, respecto de todo o parte de las operaciones por ellos realizadas.

En el caso de las transacciones transfronterizas entre empresas (B2B), se mantiene la aplicación del sistema anterior, esto es, el contribuyente de IVA residente es quien tiene la obligación de retener el impuesto y enterarlo en arcas fiscales.

Finalmente, la ley también intenta hacerse cargo de las importaciones de bienes de menor valor efectuadas directamente por los consumidores finales. Para ello faculta al SII para que, de parte, autorice a los vendedores o intermediarios a retener y pagar, en forma anticipada, el IVA que gravará dichas importaciones. Para este fin, estas empresas no residentes deberán acogerse también al régimen simplificado antes descrito. (Jorratt, 2020)

2.4.4.3) Notas sobre comparaciones

Argentina	Costa Rica	México	Colombia	Chile
Impuesto al comercio electrónico IVA.	Impuesto al comercio electrónico IVA.	Modificaciones a la Ley de Ingresos y a la Ley del IVA, incorporando impuestos a los productos digitales. Impuesto al comercio electrónico ISR y IVA	El Gobierno colombiano adoptó para el IVA	Impuesto al comercio electrónico IVA.
Tasa de 21% de IVA	Tasa general de IVA del 13%	Tasa del 16%	Tasa general de 19%,	Tasa del IVA 19%
Tienen lista de empresas Lista A para no residentes con 183 empresas. Lista B 16 residente	Lista de empresas Residentes y no residentes	Lista de empresas Residentes y no residentes	La reforma incorporó al IVA a los servicios prestados por empresas no residentes	La reforma incorporó al IVA a los servicios prestados por empresas no residentes

Tabla 1: Fuente de elaboración propia

2.5) ASPECTO TRIBUTARIO DEL COMERCIO ELECTRONICO

2.5.1) La tributación frente al comercio electrónico y su problemática

Los tributos que recaen sobre el comercio electrónico son los habituales que en una sistemática tributaria recaen sobre toda manifestación negocial, es decir, la imposición al beneficio y a la propia operación, pero en especial su complejidad se concentra en el ámbito de la fiscalidad internacional

En principio, el poder tributario de un Estado es ejercido dentro de los límites de la soberanía atribuida a dicho Estado, sin embargo, debido a la gran cantidad de relaciones jurídicas y económicas internacionales, los Estados procuran extender su poder tributario más allá de los límites territoriales. En estos casos se producen fácilmente fenómenos de doble y múltiple imposición (Konortoff, 2002)

Los problemas de la doble y múltiple imposición se producen cuando los Estados aplican distintos criterios de atribución de la potestad tributaria. Este problema es definido por Giuliani Fonrouge" como el fenómeno que se produce "... cuando las mismas personas o bienes son gravados dos (o más) veces por análogo concepto, en el mismo período de tiempo, por parte de dos (o más) sujetos con poder tributario". La doble o múltiple imposición constituye un obstáculo para las personas, razón por la cual los países procuran atenuarla de diversas maneras, por ejemplo, a través de la existencia de leyes uniformes, o la firma de tratados bilaterales o multilaterales, o a través de métodos unilaterales como ser la promulgación de leyes internas que prevén el tax credit (crédito de impuesto) o exenciones. (Fonrouge, 1965)

2.5.2) Principios tributarios en aplicación al comercio electrónico

Vamos a recapitular brevemente lo que se refrendó en Ottawa en octubre de 1998, dado que constituye la base sobre la que se ha trabajado en los últimos dos años. En Ottawa se acordó aplicar los siguientes principios de tributación al comercio electrónico: Los mismos principios que aplican las administraciones al comercio convencional deberían aplicarse al comercio electrónico, en el sentido de:

- Neutralidad – la tributación fiscal debería tratar de ser neutral y equitativa entre las formas del comercio electrónico y entre éste y el comercio convencional, evitando así la doble imposición o la no tributación involuntaria.

- Eficiencia – se deberían reducir al máximo los costos de cumplimiento para las empresas y para la administración.

- Certeza y simplicidad – las reglas fiscales deberían ser claras y fáciles de entender, de forma que los sujetos pasivos conozcan su situación.

- Efectividad y justicia – la tributación fiscal deberá producir la cantidad correcta de impuestos en el momento adecuado, reduciendo al mínimo las posibilidades de evasión y de evitación.

- Flexibilidad – los sistemas tributarios deberían ser flexibles y dinámicos para asegurar su evolución paralela a los avances tecnológicos y comerciales.

Tal y como ya se admitió en la conferencia de Turku, estos extensos principios de tributación fiscal pueden resultar conflictivos, y las administraciones y empresas pueden tener distintos puntos de vista acerca del equilibrio y la prioridad de su aplicación en contextos particulares. Es decir, los principios suponen un punto de referencia importante para medir y hacer avanzar las propuestas impositivas. El CFA empleó los principios de tributación para sacar las siguientes conclusiones, reflejadas en el Marco tributario:

- Los mismos principios que sirven a las administraciones como guía en relación con el comercio convencional deberían servirles también para el comercio electrónico.
- El CFA considera que estos principios se pueden aplicar con las reglas tributarias existentes. Este enfoque no excluye nuevas medidas administrativas o legislativas, o cambios en las medidas actuales relacionadas con el comercio electrónico, siempre y cuando vayan encaminadas a apoyar la aplicación de los principios de tributación fiscal y no pretendan imponer un tratamiento impositivo discriminatorio de las transacciones del comercio electrónico.
- La aplicación de estos principios al comercio electrónico deberá estar estructurada para mantener la soberanía fiscal de los países, para alcanzar una distribución equitativa de la base impositiva aplicable a este comercio y para evitar la doble imposición o la omisión no intencionada.
- El proceso de implantación de tales principios deberá incluir un diálogo intenso con las empresas y con economías de países no miembros. (OECD, 2002)

2.5.3) Establecimiento permanente en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Sobre Ventas

Establecimiento permanente. Conceptualización

La potestad tributaria puede ser definida como la facultad que tienen los Estados de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial.

Uno de los problemas fundamentales de difícil solución que nos presenta esta novedosa forma de operar como lo es el comercio electrónico, resulta la determinación de cuál de los

Estados intervinientes tendría potestad tributaria para gravar las operatorias realizadas a través de Internet.

En el caso de efectuar una transacción entre sujetos de estados diferentes, los gobiernos de ambas partes involucradas en la misma poseen, ya sea aplicando los principios de fuente, nacionalidad o residencia, potestad suficiente para ejercer individualmente su potestad tributaria sobre la mencionada operación.

Esta superposición de potestades tributarias puede traer como consecuencia una doble imposición de carácter tributario, reconocida mundialmente como el principal problema que enfrentan las transacciones internacionales. El único remedio posible para solucionar esta dificultad es una coordinación de carácter internacional, por medio de tratados y la adecuación de legislaciones nacionales u Organismos Internacionales de Coordinación Tributaria.

En la mayoría de los Convenios de Doble Imposición se establece la "no posibilidad de imposición" sobre una persona física o jurídica no residente, excepto que exista un establecimiento permanente en ese Estado.

El concepto de establecimiento permanente reconoce efectos fiscales ante el hecho de desarrollar actividad económica en un lugar que no es el domicilio, residencia, o nacionalidad del contribuyente. De esta forma, se funda en un razonable criterio para los tiempos que transcurren y otorga relevancia al lugar donde los sujetos efectúan su actividad económica por sobre la nacionalidad o residencia de éstos.

En el mismo sentido, y haciendo referencia al concepto tradicional de Establecimiento Permanente, Rubén O. Asorey señala que para que un país pueda ejercer su potestad tributaria sobre la empresa extranjera tradicionalmente sería necesario que dicha empresa extranjera

tenga una presencia física – oficinas, shopping, etc. – y que la ganancia esté conectada con dicha presencia física. A falta de dicha presencia física, el país podría ejercer tal potestad con fundamento en la actividad de los agentes de la empresa extranjera que opera en dicho país.

Con la finalidad de evitar la doble tributación en las situaciones en las que una empresa es residente en un Estado y obtiene rentas originadas en otro Estado, la mayoría de los tratados prevén que para que las utilidades se califiquen como generadas en el país de la fuente, las mismas deben ser generadas a través de un establecimiento permanente, creado por el beneficiario no residente en tal jurisdicción. Si en dicho caso se demuestra que no existe establecimiento permanente, el país de la fuente no podría gravar las utilidades, excepto los casos expresamente previstos en los mencionados tratados; como ser regalías, intereses, alquileres, dividendos, etc.

Por lo tanto, la posibilidad que tendrán los Fiscos de gravar con el impuesto a la Renta las diversas actividades desarrolladas a través del comercio electrónico, estará fundada en la posibilidad que tengan los organismos fiscales de cada estado para encontrar los argumentos que les posibilite sostener que la empresa que se encuentra desarrollando una parte del negocio concretado por la vía mencionada, tiene un lugar de residencia en la jurisdicción dada o que las utilidades se deriven del negocio desarrollado en una determinada jurisdicción donde se ubique el establecimiento permanente o ambos casos simultáneamente.

Si tomamos en cuenta el concepto tradicional de imposición, para que la ganancia derivada de una operación realizada por Internet se encuentre gravada en determinado país, se requerirá que el beneficiario de la renta posea un establecimiento permanente en él, de acuerdo con el alcance que la legislación de dicho país le haya dado a dicha acepción. Aquí nos encontraremos, con un hecho diferenciador de este tipo de negocio y es que en el contexto del comercio electrónico es frecuente la ausencia de oficinas de negocios.

Cuando se confronta la realidad del comercio electrónico con los elementos objetivos y funcionales del establecimiento permanente se concluye en la enorme dificultad de amoldar situaciones tan dinámicas, cambiantes e imprevistas en conceptos plasmados con las herramientas conceptuales del comercio tradicional.

Con el surgimiento del comercio electrónico, se ponen en duda conceptos clásicos como el de establecimiento permanente, ya que las ideas de permanencia o fijeza, las cuales constituyen la base para configurar, en mayor o menor medida, la existencia de un operador económico con propósitos de permanencia en un país entra en crisis, debido a la modalidad propia de esta forma comercial.

Existencia de establecimiento permanente en el comercio electrónico

El Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE en el año 2000, llegó a un consenso sobre algunos criterios para la aplicación del concepto de establecimiento permanente en el marco del *e-commerce*. Las conclusiones expuestas fueron las siguientes:

- a) Que las páginas Web no puede constituir por sí solas un lugar de negocios, quedando fuera de la definición;
- b) Los ISP (Internet Services Provider) sean o no de la misma empresa que ofrece el producto, no tienen el poder de concretar una operación, por lo que quedan también fuera de la definición;
- c) El Server es un equipo que necesariamente necesita una locación física y, al configurarse como lugar de negocios, constituye entonces sí un establecimiento permanente, siempre que esté ubicado en ese lugar por un lapso de tiempo.

Asimismo, no hay acuerdo respecto de la intervención de las personas, para determinar si la presencia humana es factor determinante para su conceptualización.

Una última distinción que realiza esta organización es la referida a los Servers que cumplan actividades preparatorias o de publicidad, tareas que no alcanzan para llegar a conformarse en establecimiento permanente. (Ondarza)

Establecimiento permanente según legislación de Honduras

Según Código Tributario Decreto No. 170-2016 en el Artículo 50 al 52:

Artículo 50.- Domicilio Tributario de las Personas Naturales. 1) Las personas naturales deben declarar su domicilio Tributario ante la Administración Tributaria, conforme al orden siguiente: a) El lugar de su residencia; b) El lugar donde desarrolle sus actividades civiles o comerciales habituales, en caso de no conocerse la residencia o de existir dificultad para determinarla; c) El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio; y, d) El que elija el sujeto activo, en caso de existir más de un domicilio en el sentido de este Artículo, previa notificación al obligado tributario; 2) No obstante, para todos los supuestos de ejercicio de actividades económicas, la Administración Tributaria debe considerar como domicilio el que declare el obligado tributario o el lugar donde se ejerza la gestión administrativa o dirección de negocios.

Artículo 51.- Domicilio Tributario de las Personas Jurídicas y Entidades. El domicilio tributario de las personas jurídicas y demás entidades sin personalidad jurídica, es el que declare ante la Administración Tributaria, conforme al orden siguiente: 1) El de su domicilio social señalado en el documento contentivo de su personalidad o personería jurídica; 2) El lugar donde se encuentre su dirección o administración efectiva; 3) El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de no conocerse dicha dirección o administración; 4) El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio conforme a los

numerales anteriores; y 5) El que elija el sujeto activo, en caso de existir más de un domicilio en el sentido de este Artículo, previa notificación al obligado tributario.

Artículo 52.- Domicilio Tributario en el País de las Personas Domiciliadas en el Extranjero. El domicilio tributario en el país de las personas naturales o jurídicas y demás entidades sin personalidad jurídica domiciliadas en el extranjero es el que declare ante la Administración Tributaria, conforme al orden siguiente: 1) Si tienen lugar fijo de negocios o establecimiento permanente en el país, el que se establece según los artículos anteriores para las personas naturales o jurídicas y demás entidades sin personalidad jurídica; 2) En los demás casos, tienen el domicilio tributario de su representante legal en el país; 3) A falta de representante legal domiciliado en el país, tienen como domicilio tributario el lugar donde ocurra el hecho generador del tributo; y, 4) El que elija el sujeto activo, en caso de existir más de un domicilio en el sentido de este Artículo, previa notificación al obligado tributario.

2.5.4) Imposición Directa e Indirecta

En el presente apartado se acomete el estudio de los principales problemas que plantea la fiscalidad de la contratación electrónica en el ámbito de la imposición sobre la renta. En particular, se consideran las principales cuestiones que el desarrollo del comercio electrónico suscita a la fiscalidad en el ámbito tanto de las obligaciones materiales como de las obligaciones formales y de la gestión tributaria, exponiéndose, asimismo, algunas de las soluciones ofrecidas a la amplia y compleja problemática suscita en ese contexto de la fiscalidad del comercio electrónico.

Calificación de las rentas obtenidas Sin duda, las implicaciones originadas por la revolución digital se han manifestado también en la propia calificación de los flujos de renta

transfronterizos, y, en particular, en la problemática específica de su distinción según la naturaleza del soporte utilizado en la operación y según, por otra parte, que el origen de tales rentas sea entregas de bienes o prestaciones de servicios.

Un aspecto esencial en este sentido es la aparición de serios problemas de calificación de rentas y, como consecuencia, la inevitable recalificación de algunos tipos de operaciones que puede comportar el comercio electrónico y las consiguientes repercusiones fiscales que de ello se pueden derivar. A ello cabe añadir las consecuencias que en términos de planificación fiscal pueden surgir de las decisiones que se adopten en cuanto a la calificación fiscal de las rentas derivadas del uso del comercio electrónico.

Esta situación, a su vez, adquiere una especial dimensión en el caso de las operaciones internacionales entre países cuyas relaciones fiscales se rigen por la firma de convenios de doble imposición internacional. En dicho supuesto, la calificación de la renta de una u otra forma determinará su posible tributación en uno u otro Estado, con la aparición en ocasiones de situaciones de doble imposición o, incluso, de ausencia de imposición, lo que puede agravarse, en ocasiones, por la dificultad de controlar y, en su caso de determinar la naturaleza de las operaciones efectuadas y de las rentas obtenidas. Ello explica la importancia que viene concediéndose a la existencia en este ámbito de un cierto grado de coordinación normativa internacional que evite la aparición de esas situaciones tanto de doble imposición internacional como de ausencia de imposición.

Las consecuencias fiscales, desde el punto de vista de la imposición directa son, en cada caso, diversas. En el primero, estamos sencillamente ante una contraprestación por una adquisición de un bien o una prestación de un servicio. En el segundo, ante pagos por el uso o la cesión de un derecho de uso, es decir, ante lo que en el ámbito de los Convenios para evitar la doble imposición internacional se denominan “cánones”.

Empezando por la definición de cánones, el Modelo de Convenio de la OCDE establece que: "El término "cánones" utilizado en el presente artículo comprende las remuneraciones de cualquier clase pagadas por el uso o la cesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas, de una patente, marca de fábrica o comercial, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, y por las informaciones relativas a experiencias (know-how) industriales, comerciales o científicas".

A su vez, el Modelo de Convenio reconoce el derecho exclusivo de gravamen al Estado de residencia del beneficiario, siempre que sea el beneficiario efectivo de los cánones. Por tanto, la exención en el Estado fuente no se aplica cuando un intermediario como, por ejemplo, un agente u otro mandatario, se interpone entre el acreedor y el deudor, y ello salvo que el beneficiario efectivo sea un residente del otro Estado contratante. En cualquier caso, esta disposición no resulta aplicable a los cánones procedentes de un tercer Estado ni a los cánones procedentes de un Estado contratante atribuibles a un establecimiento permanente que una empresa de dicho Estado posea en el otro Estado contratante. (Ondarza)

Imposición Indirecta

Aquí el problema con los principios tradicionales de la tributación surge en relación con la imposición indirecta, el IVA e impuestos especiales -incluyendo impuestos sobre el juego o aranceles. Las soluciones que actualmente se están proponiendo difieren ligeramente según el tipo de producto o servicio: • Eliminar- o reducir drásticamente- los umbrales de exención para bienes físicos de escaso valor y someterlos a la tributación estándar. El principal problema es la carga administrativa y de gestión. Para minimizarla y al mismo tiempo contar con la información necesaria para el control de las operaciones pueden utilizarse fundamentalmente dos vías de forma alternativa o combinada: obligar a los intermediarios

nacionales que participan en la importación los obligados a efectuar la repercusión e ingreso del IVA (carriers, servicios postales, plataformas de venta on-line o intermediarios financieros); establecer un sistema de registro simplificado para los exportadores con obligación de repercusión del impuesto, asociándolo a obligaciones de facturación sencillas y a una mayor rapidez en los trámites aduaneros.

Para los proveedores de servicios/bienes digitales directamente al consumidor final la posible solución sería similar: un sistema de registro simplificado (con información respecto a las tasas aplicables, los tipos de cambio a aplicar, las facturas...), obligación de repercusión y mecanismos de retención en las entidades financieras, fundamentalmente mediante el control de los pagos con tarjeta.

- Exigir el registro de las operadoras de juegos on-line, con obligación de que las mismas practiquen la retención de los impuestos y su ingreso.
- Mecanismo de auto repercusión (inversión del sujeto pasivo) para las empresas residentes adquirentes de servicios. Por supuesto, estos mecanismos no son perfectos y podría haber incumplimientos de las obligaciones de registro o intentos de esquivar las retenciones por parte de los intermediarios utilizando canales de pago no controlados. Sin embargo, es de esperar que las grandes compañías prefieran no enfrentarse a litigios, vetos a su actividad o daños reputacionales.

Por otra parte, los países descentralizados a efectos de imposición indirecta (así como las áreas económicas de libre comercio) se encontrarán con estos mismos problemas de forma interna, si bien su solución puede utilizar la capacidad de legislación para todo el territorio implicado, introduciendo la tributación en destino con mecanismo de control similares a los expuestos. (Miguez, 2018)

Marco Regulatorio para Aplicar al Impuesto del Comercio Electrónico en Honduras

En Honduras la regulación en torno al Comercio Electrónico es escueta, pese a que contamos con una *Ley sobre el Comercio Electrónico* aprobada mediante el Decreto 149-2014 y las disposiciones aplicables del artículo 27 literal “G” de la *Ley de Auxilio al Sector Productivo y a Los Trabajadores ante los efectos de la Pandemia provocada por el COVID-19*, aprobada mediante el Decreto Legislativo 33-2020, éstas no regulan la tributación del Comercio Electrónico. Sin embargo, la falta de una Ley especial que regule la tributación de los actos de comercio realizados electrónicamente, no quiere decir que éstos estén desgravados. (Patricia Solórzano, 2020)

Artículo 27, literal G: Durante el período que dure la emergencia del COVID-19, las empresas para entrega a domicilio o de ventas en línea que se creen en el país no requerirán tramitar permiso alguno para operar. La gestión del Registro Tributario Nacional se hará en forma electrónica, incluyendo su entrega, la cual se hará por medio de correo electrónico a solicitud de los interesados.

Tanto el Impuesto sobre la Renta (ISR) y el Impuesto Sobre Ventas (ISV) en Honduras se rigen bajo el principio de territorialidad. Es decir que, en el caso del ISR, éste gravará los ingresos obtenidos de fuente hondureña y con respecto al ISV, estarán sujetas a dicho impuesto aquellas ventas realizadas en el territorio hondureño; salvo que el hecho generador se encuentre expresamente exento o que se trate de un supuesto de no sujeción a los referidos impuestos.

El ISV en Honduras siempre se ha aplicado a las importaciones y en cada etapa de venta en el territorio hondureño. Por lo tanto, si una persona realiza una compra en línea, ya sea a

través de una plataforma digital como Amazon o Ebay, y el vendedor se encuentra en el extranjero, el comprador pagará el impuesto sobre ventas y derechos arancelarios que apliquen, cuando realice la importación al país de dicho bien.

Por otra parte, si la venta en línea la realiza un vendedor ubicado en Honduras, éste deberá cobrar el impuesto sobre ventas, emitir la factura correspondiente cumpliendo con los requisitos establecidos en el *Reglamento del Régimen de Facturación, Otros Documentos Fiscales y Registro Fiscal de Imprentas* Artículos 8 y 14, presentar la Declaración Mensual de Ventas y enterar al fisco el impuesto recaudado.

Sin perjuicio de lo anterior, las reglas no están del todo claras con respecto a la tributación de los servicios prestados a través de intermediarios mediante el uso de plataformas digitales como ser AirBnB, Uber, Ryte y Hugo. En base a la Ley del ISV, el prestador del servicio es el obligado en recaudar el impuesto sobre ventas (Artículos 1 y 2 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta). En los casos de alquiler de vivienda y el transporte terrestre de personas, estos servicios se encuentran exentos del ISV (Artículo 8 de la Ley del Impuesto Sobre Ventas), no así el servicio de *delivery*. Los prestadores de estos servicios, aunque los presten a través de intermediarios como AirBnB, Uber, Ryte o Hugo deberán declarar anualmente los ingresos percibidos y pagar el correspondiente ISR. Adicionalmente, en el alquiler de vivienda, si la sumatoria de los ingresos por alquileres en un dado mes superan los quince mil lempiras, el arrendador podría estar sujeto al pago del impuesto Cédular sobre la Renta por Alquiler Habitacional. (Patricia Solórzano, 2020)

Ley de Impuesto Sobre la Renta de Honduras:

ARTICULO 1 establece un impuesto anual denominado Impuesto sobre la Renta, que grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, según se determina por esta Ley. Se considera ingreso toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, renta, interés, producto, provecho, participación, sueldo, jornal, honorario y, en general, cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito, que modifique el patrimonio del contribuyente. El Impuesto sobre la Renta descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente. La habilidad o capacidad de pago del contribuyente es sinónimo de la capacidad económica del mismo, que se mide por medio del ingreso percibido en dinero, en crédito, en valores, en derechos, en especie o en cualquiera otra forma siempre que se pueda medir objetivamente, en términos monetarios, durante el período o año imponible.

ARTICULO 2 Toda persona domiciliada o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del Estado, deberá pagar este Impuesto sobre la Renta percibida por razón de negocios o industrias comerciales, de productos de toda clase de bienes, sean muebles o inmuebles, o de la realización en el territorio del país de actividades civiles o comerciales, o del trabajo personal o de ingresos percibidos por cualquier otra actividad, ya sea que la fuente de la renta o ingreso esté situada dentro del país o fuera de él, ya sea también cualquiera el lugar donde se distribuye o pague la renta. Estarán sujetas también a este impuesto las naves mercantes que llenen cualesquiera de los siguientes requisitos: a) Que operen con matrícula o bajo bandera hondureña; b) Que naveguen habitualmente en aguas territoriales o que perciban ingresos de 3 fuentes hondureñas.

Se ha visto el incremento del comercio electrónico en el país como nueva forma de vida; con la pandemia, se ha incrementado en porcentajes considerables...De igual interés Experto: 30% de las compras de los hondureños se mudó a internet. De acuerdo con las cifras la caída de los ingresos tributarios rondará el 23 por ciento. Para el año en curso, se tiene prevista la recaudación de uno 109 millones de lempiras; sin embargo, de acuerdo con la proyección en el SAR, para el 31 de diciembre se obtendría un total de 85 mil millones; es decir el perjuicio por los efectos de la pandemia sería de L. 24 millones. (Jonathan Jared , 2020)

CAPÍTULO III

3. DISEÑO METODOLÓGICO

3.1 Congruencia metodológica

3.1.1 Matriz metodológica

La investigación planteada se llevará a cabo a través de la aplicación de la metodología de la investigación jurídica, que se define según Bartelo Rodríguez: “Por método jurídico entendemos un proceso lógico que permite relacionar las dimensiones jurídicas y está orientado tanto a la adquisición, sistematización y transmisión de conocimientos jurídicos, como a la solución de conflictos en el ámbito del derecho. Se trata de una forma de acceso a la realidad jurídica.

El método jurídico está particularizado, porque el método general se adapta a la naturaleza y a las características específicas del área jurídica. Por ser un método adaptado, particularizado o ajustado a las características y necesidades del derecho, contribuye al mejoramiento y perfeccionamiento de los saberes racionales de tipo jurídico, es decir, de la ciencia jurídica y de la filosofía jurídica”. (Cepeda., 2006, pág. 41)

Se puede definir la matriz de congruencia como: una herramienta que brinda la oportunidad de abreviar el tiempo dedicado a la investigación, su utilidad permite organizar las etapas del proceso de la investigación de manera que desde el principio exista una congruencia entre cada una de las partes involucradas en dicho procedimiento. Su presentación en forma de matriz permite apreciar a simple vista el resumen de la investigación y comprobar si existe una secuencia lógica, lo que elimina de golpe las

vaguedades que pudieran existir durante los análisis correspondientes para avanzar en el estudio. (Rendón, 2001 , pág. 313)

La presentación de la matriz metodológica permite apreciar a simple vista el resumen de la investigación y comprobar la secuencia lógica. A continuación, se presenta una tabla resumen contentiva de la matriz de congruencia metodológica, señalando la relación entre las variables existentes.

Tabla 2. Matriz de Congruencia Metodológica

Tema	Objetivo General	Objetivos Específicos	Preguntas de Investigación	Instrumentos o técnicas de recolección
Aplicación de Impuestos al Comercio Electrónico en Honduras al Período 2020	Examinar el comercio electrónico, para la determinación de un marco jurídico aplicable a las transacciones que se realizan mediante este rubro, identificar qué tipo de carga tributaria le correspondería, estudiando las diferentes legislaciones	Analizar las legislaciones tributarias de países internacionales que realicen cobros de impuestos a través de plataformas digitales y considerar realizar tablas comparativas de los posibles impactos que ha sufrido en su economía.	¿Cuáles países han tomado medidas para la aplicación de los impuestos al comercio electrónico y cuál es el impacto que han tenido en su economía?	Investigación documental Entrevista
		Estudiar las diferentes propuestas emitidas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo	¿Cuál es la postura de la Organización para la Cooperación y	Investigación documental

Tema	Objetivo General	Objetivos Específicos	Preguntas de Investigación	Instrumentos o técnicas de recolección
	internacionales y así dar una solución a este problema.	Económico (OCDE), las posturas de las Naciones Unidas y la Organización Mundial del Comercio (OMC) sobre la tributación al comercio electrónico.	Desarrollo Económicos (OCDE), Organización Mundial del Comercio (OMC) y de las Naciones Unidas (ONU) sobre los procedimientos y estrategias que deberían tomar los países al implementar impuestos a la economía digital?	
		Examinar la normativa tributaria vigente de Honduras para identificar la viabilidad de su aplicación a la economía digital, o recomendar reformas	¿Son aplicables las normas vigentes en Honduras para el <i>e-commerce</i> o se debe incorporar una reforma al	Investigación documental Entrevistas

Tema	Objetivo General	Objetivos Específicos	Preguntas de Investigación	Instrumentos o técnicas de recolección
		a las leyes con el fin de tratar que se solucione la problemática existente.	marco legal, que regule el sector de la economía digital?	
		Analizar los nuevos modelos de negocios existentes en las plataformas web y luego poder identificar los principales problemas a nivel internacional para la aplicación de la carga tributaria.	¿Cuáles son los principales problemas a nivel internacional que podrían afectar en Honduras al implementar impuestos a la economía digital?	Estudio de casos Investigación documental Entrevista

Fuente: Elaboración propia.

3.2 Hipótesis

La hipótesis se conforma por un enunciado definido y preciso, que guía toda la investigación y será llevada al campo de los hechos para ser contrastada con la realidad. La revista de educación MENDIVE, define la hipótesis como:

Es una idea que puede no ser verdadera, basada en información previa. Su valor reside en la capacidad para establecer más relaciones entre los hechos y explicar por qué se producen. Normalmente se plantean primero las razones claras por las que uno cree que algo es posible y finalmente se pone: en conclusión. Este método se usa en la rama científica para luego comprobar las hipótesis a través de los experimentos (MENDIVE, 2018, pág. 125)

Se considera una hipótesis aquella o aquellas guías específicas de lo que se está investigando, aquello que el investigador está buscando y que será el nuevo conocimiento o también todo aquello que una vez concluido se podrá probar. Pueden considerarse también como predicados tentativos o frases del fenómeno o cosa investigada, pero que solo proponen algo, es decir, su característica esencial es que ya terminadas (las hipótesis) no deben ni de afirmar ni de negar el fenómeno o cosa que se está investigando, recordar que las hipótesis se van a confrontar al final; el proyecto de investigación con las conclusiones que son el resultado del proyecto. (Profesor), 2000)

ARTÍCULO 1.- ÁMBITO DE APLICACIÓN. 1) Las disposiciones de este Código establecen los principios básicos y las normas fundamentales que constituyen el régimen jurídico del sistema tributario y son aplicables a todos los tributos; 2) Honduras se rige en el principio de renta territorial. Se faculta al Poder Ejecutivo para aprobar Convenios para evitar la doble tributación siguiendo el procedimiento requerido en la Constitución de la República; y 3) Lo prescrito en este Código no debe ser aplicable al Régimen Tributario Municipal.

La Ley de Impuesto Sobre Ventas en el Artículo 1.- Créase un impuesto sobre las ventas realizadas en todo el territorio de la República, el que se aplicará en forma no

acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objeto las mercaderías o servicios de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su Reglamento. En tal sentido el impuesto sobre la venta debería ser aplicado a todas las ventas realizadas en plataformas digitales.

Artículo 2.- Para los efectos de esta Ley, debe entenderse por venta todo acto que importe transferencia a título oneroso de una mercadería del dominio de una persona natural o jurídica al dominio de otra, o que tenga por fin último la transmisión de dicho dominio, independientemente de la designación que las partes den al contrato de origen o a la negociación en que se incluya o involucre, y de la forma del pago del precio, sea éste en dinero o en especie. También se incluyen dentro del término ventas, los servicios gravables conforme esta Ley, y el consumo o uso por el importador de las mercaderías que introduzca al país, o por el industrial o productor de las mercaderías o productos que, respectivamente, elaboren o produzca y en tanto tales mercaderías no se encuentren expresamente exentas por esta Ley.

La implementación de Impuestos al comercio electrónico en Honduras se puede considerar como parte de las transacciones habituales, aplicando las normas vigentes en el país y agregando una actualización o mejoras a las leyes tributarias, para generar un mecanismo de control y fiscalización de los impuestos generados por las empresas no residentes en Honduras que prestan los servicios y productos digitales.

3.3 Tipo de investigación

La investigación es el conjunto de métodos que se aplican para conocer un asunto o problema en profundidad y generar nuevos conocimientos en el área en la que se está aplicando.

Se trata de una herramienta vital para el avance científico, porque permite comprobar o descartar hipótesis con parámetros fiables, de manera sostenida en el tiempo, y con objetivos claros. De esta manera se garantiza que las contribuciones al campo del conocimiento investigado puedan ser comprobadas y replicadas. Este tipo de investigación se subdivide en dos tipos.

Investigación cualitativa:

Se utiliza frecuentemente en ciencias sociales. Tiene una base lingüístico-semiótica y se aplica en técnicas como el análisis del discurso, entrevistas abiertas y observación participante. Para poder aplicar métodos estadísticos que permitan validar sus resultados, las observaciones recogidas se deben valorar de manera numérica. Sin embargo, es una forma de investigación con tendencia a la subjetividad, ya que no todos los datos pueden ser totalmente controlados.

Investigación cuantitativa:

Ahonda en los fenómenos a través de la recopilación de datos y se vale del uso de herramientas matemáticas, estadísticas e informáticas para medirlos. Esto permite hacer conclusiones generalizadas que pueden ser proyectadas en el tiempo. (Significados.com, 2021)

3.4 Enfoque de la investigación

La investigación científica se ha realizado mediante el enfoque cualitativo.

3.5 Alcance de la investigación

El alcance de una investigación indica el resultado lo que se obtendrá a partir de ella y condiciona el método que se seguirá para obtener dichos resultados, por lo que, es muy importante identificar acertadamente dicho alcance antes de empezar a desarrollar la investigación. A continuación, se presentan los cuatro tipos de alcance que puede tener una investigación, explicando cuándo es conveniente aplicar cada uno. Según estos autores, de una investigación se pueden obtener cuatro tipos de resultados:

- 1) Estudio exploratorio: información general respecto a un fenómeno o problema poco conocido, incluyendo la identificación de posibles variables a estudiar en un futuro.
- 2) Estudio descriptivo: información detallada respecto un fenómeno o problema para describir sus dimensiones (variables) con precisión.
- 3) Estudio correlacional: información respecto a la relación actual entre dos o más variables, que permita predecir su comportamiento futuro.
- 4) Estudio explicativo: causas de los eventos, sucesos o fenómenos estudiados, explicando las condiciones en las que se manifiesta. A fin de determinar el alcance que tendrá nuestra investigación debemos realizar una revisión de la literatura, lo cual nos indicará el estado del conocimiento sobre el problema. Para la realización de la presente investigación, se hará uso del alcance exploratorio y descriptivo. (Interamericana., 2010)

3.5.1 Alcance exploratorio

El alcance exploratorio de la investigación es identificar la problemática de la aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras, por lo cual, se analizan las legislaciones

tributarias de otros países relacionando como ser: Argentina, México, Costa Rica, Colombia y Chile.

3.5.2 Alcance descriptivo

Tabla 3. Alcances exploratorio y descriptivo

	Exploratorio	Descriptivo
Propósito	Estudiar los efectos que se derivarían de la aplicación del impuesto al comercio electrónico y evaluar el procedimiento de la aplicabilidad.	Establecer los mecanismos necesarios para una efectiva aplicación del impuesto al <i>e-commerce</i> .
Utilidad	Conocer los antecedentes de la aplicación de Impuestos al comercio digital en los países de la región que lo han adoptado, así como la viabilidad y aplicabilidad del mecanismo que se utilizaría para los impuestos del <i>e-commerce</i> en Honduras.	Se podrá demostrar la aplicabilidad del mecanismo que debería considerar la Administración Tributaria de Honduras para el cobro de los impuestos a la economía digital.
Relación con otros estudios	Se tomarán como base estudios previos y sugerencias indicadas por OCDE.	El resultado de la investigación podrá servir de antecedente para estudios correlacionales posteriores.
Meta del investigador	Investigar sobre un problema poco estudiado, y desde una óptica innovadora.	Describir la aplicabilidad de normas al comercio electrónico en Honduras y los mecanismos para su recaudación.

Fuente: Elaboración propia con base en (Hernández Sampieri, 2014).

3.6 Métodos de investigación

La metodología de la investigación responde a preguntas como ¿en dónde?, ¿quién?, ¿por dónde?, o ¿cómo encontrar el camino directo y adecuado en una investigación?, es necesario organizar nuestros pasos, y particularmente la metodología, para ello, primero definamos el concepto de método Etimológicamente, la palabra método está formada por dos raíces griegas: META= camino, o lo largo de, ODOS= camino. Se entiende como:

- El camino o procedimiento para lograr un objetivo.

- La manera de ordenar una actividad para lograr un fin.
- El ordenar los acontecimientos para alcanzar una meta.

Por lo tanto, el método es una forma de ordenar y estructurar el trabajo, y si esto no se realiza de forma eficaz, obviamente se desperdiciarán tiempo y recursos (Bastar, 2012, pág. 10)

La metodología de la investigación se denomina el conjunto de procedimientos y técnicas que se aplican de manera ordenada y sistemática en la realización de un estudio. En un proceso de investigación, la metodología es una de las etapas en que se divide la realización de un trabajo. (Coelho, 2020)

3.6.1 **Método inductivo:** se conoce como experimental y sus pasos son: 1) Observación, 2) Formulación de hipótesis, 3) Verificación, 4) Tesis, 5) Ley y 6) Teoría. La teoría de la falsación funciona con el método inductivo, por lo que las conclusiones inductivas sólo pueden ser absolutas cuando el grupo a que se refieran será pequeño. Como sólo es posible realizar inducciones perfectas en grupos reducidos, francamente se emplean inducciones imperfectas, sistema en el cual se observa la muestra de un grupo y se infiere de ella lo que es típico del grupo entero. (Newman).

Para este proyecto el Método Inductivo nos permite enfocarnos en un específico donde se aplicará un proceso de recolección de información que nos permitirá determinar la factibilidad de la aplicación del impuesto sobre el *e-commerce*, esto con el fin de determinar el tipo de norma que mejor se adapta a el caso en concreto.

3.6.2 **Método intuitivo:** La intuición es el método fundamental de la filosofía

moderna, siendo Descartes el primero que llega a una intuición primordial a partir de la cual desarrolla todo su sistema filosófico. La intuición vale tanto como visión, como contemplación. El carácter más aparente del método de la intuición es el ser directo. La intuición va directamente al objeto. Por medio de la intuición se obtiene un conocimiento inmediato.

3.6.3 Método histórico: Este método de investigación busca reconstruir el pasado de la manera más objetiva y exacta posible. Permite estudiar los hechos del pasado con el fin de encontrar explicaciones causales a las manifestaciones propias de la sociedad actuales. Este comienza cuando pretenden entender algún hecho, desarrollo o experiencia del pasado, de tal modo que se debe considerar la naturaleza y alcances de la interrogante cuya respuesta desea hallar. (Escamilla, s.f.).

A través de este método buscamos establecer un proceso objetivo que permita poder estudiar los hechos necesarios por los cuales se debe aplicar el impuesto al comercio electrónico, es decir que se establezcan condiciones específicas requeridas para el pago del impuesto.

3.6.4 Método de derecho comparado: Es una técnica para estudiar el Derecho, caracterizada por contrastar instituciones o figuras jurídicas de distintos ordenamientos con el fin de profundizar en el conocimiento del ordenamiento propio. El derecho comparado consiste en el estudio de las diversas instituciones jurídicas a través de las legislaciones positivas vigentes en distintos países. (Enciclopedia Jurídica, s.f.)

Para el desarrollo del presente proyectos es necesario realizar una comparativa de derecho con otras legislaciones, ya que en Honduras no hay un antecedente o un marco jurídico que nos permita establecer o determinar la efectividad de la aplicabilidad del impuesto al comercio electrónico.

3.6.5 Método dialectico: es el método orientado a resolver los problemas de la verdad confrontando diferentes perspectivas que, eventualmente, llegan a contradecirse. Parte de la suposición hegeliana que, para cada tesis, existe una antítesis, y que el fin de ponerlas en contacto es llegar a una síntesis. Es decir, un punto donde las diferencias se resuelvan de manera satisfactoria y productiva. (EUSTON, s.f.)

3.6.6 Método sistémico: Es un proceso mediante el cual se relacionan hechos aparentemente aislados y se formula una teoría que unifica los diversos elementos. Consiste en la reunión racional de varios elementos dispersos en una nueva totalidad, este se presenta más en el planteamiento de la hipótesis. Viene a ser un orden manifestado por reglas, que nos permitiría llegar a tener una comprensión sistémica de una situación dada. (Tipos de Metodo de Investigación , 2012)

3.6.7 Método hermenéutico: Es un enfoque amplio que se plantea las condiciones en las que se produce la comprensión de un fenómeno. El carácter abarcador del lenguaje sobre todo lo conocido hace que para la hermenéutica la

interpretación lingüística presente una importancia primordial en cualquier metodología que pretenda alcanzar conocimiento. El enfoque hermenéutico rechaza la lógica instrumental del método científico, ya que se pregunta por los fines y no solo por los medios. En este sentido, puede encontrarse una semejanza con la crítica a la razón instrumental de la escuela de Frankfurt. (Aránguez, s.f.)

A través de este método se tratará de establecer las condiciones necesarias para que definir que bienes y servicios están gravados o exentos, quién debería ser el responsable del pago del Impuesto generado mediante el comercio electrónico, asimismo, aclarar por medio de que ente se debe hacer el pago y la forma en que se debe declarar este impuesto ante la Administración Tributaria.

3.7 Diseño de la investigación

El diseño de investigación es el Plan o Estrategia que se desarrolla para obtener la información que se requiere en una investigación. (León, 2010). Para Kerlinger (1999), ".. El diseño de investigaciones es el plan de estructura de las investigaciones concebidas de manera que se pueden obtener respuestas a las preguntas de investigación...". El diseño de investigación es un plan, dado que este especifica lo que investiga hará al plantearse su o sus hipótesis y las manipulaciones necesarias o para la recolección de datos. Asimismo, es la estructura de la investigación, porque organiza y configura todos elementos del estudio relacionándolos de manera específica, es decir, entre sí. En resumen, para Kerlinger (1999), un diseño expresa la estructura del problema, así como el plan de la investigación, para obtener evidencia empírica sobre las relaciones buscadas.

Otra forma de expresar estas ideas es simplemente decir que un diseño de investigación

es la forma de arreglar las condiciones de un experimento, con el fin de poder responder a las preguntas formuladas sobre un evento o acontecimiento. Se relaciona con la identificación de variables importantes que determina la producción de un fenómeno, así como la evaluación de las condiciones experimentales para alcanzar las respuestas adecuadas a las preguntas planteada.

El tipo de diseño a ser utilizado en la presente tesis será el diseño cualitativo de la teoría fundamentada, con un diseño sistemático. Desde la descripción clásica de Strauss y Glaser la teoría fundamentada es un método cualitativo que enfatiza la inducción o emergencia de información de los datos para establecer una teoría o modelo.

Los datos de la Teoría Fundamentada vienen de entrevistas, observaciones, documentos y también videos u otras fuentes de información con datos cualitativos, o que se consideran datos cualitativos. (Calva, 2016)

3.7.1 Población

La población se define como: el grupo que se está considerando para un estudio o razonamiento estadístico. Muchos estudios de investigación requieren grupos específicos para sacar conclusiones y tomar decisiones basadas en sus resultados. Este grupo de interés se conoce como una muestra. El método utilizado para seleccionar a los encuestados se conoce como muestreo. La población de estudio no se limita a la población humana solamente. Es un conjunto de aspectos que tienen algo en común. (Questionpro, 2021)

La Población de una investigación está compuesta por todos los elementos (personas, objetos, organismos, historias clínicas) que participan del fenómeno que fue definido y

delimitado en el análisis del problema de investigación. La población debe delimitarse claramente en torno a sus características de contenido, lugar y tiempo. (León N. T., págs. 4-6)

Hernández Sampieri (2014) define la población o universo como “el conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones” (p. 174). El conjunto que integra el universo o población de la siguiente investigación se puede dividir en tres grandes grupos:

El Servicio de Administración de Rentas:

- a) Grandes, Medianos y Pequeños contribuyentes.
- b) Consumidores directos e Indirectos
- c) Proveedores Nacionales e Internacionales

3.7.2 Muestra

El Diccionario de la RAE define **muestreo** como “selección de una pequeña parte estadísticamente determinada, utilizada para inferir el valor de una o varias características del conjunto”.

Por ser esta una investigación cualitativa, el muestreo será del tipo no probabilístico o dirigido, es una técnica de muestreo en la cual el investigador selecciona muestras basadas en un juicio subjetivo en lugar de hacer la selección al azar. El muestreo no probabilístico es más útil para estudios exploratorios como la encuesta piloto (una encuesta que se implementa en una muestra más pequeña, en comparación con el tamaño de muestra predeterminado). El muestreo no probabilístico se utiliza donde no es posible extraer un muestreo de probabilidad aleatorio debido a consideraciones de tiempo o costo.

Es un método menos estricto, este método de muestreo depende en gran medida de la

experiencia de los investigadores. El muestreo no probabilístico comúnmente se lleva a cabo mediante métodos de observación, y se utiliza ampliamente en la investigación cualitativa. (Questionpro, 2021)

3.7.3 Unidad de análisis

En relación con el 20tema de investigación planteado, siendo este “La Aplicación del Impuesto al Comercio electrónico en Honduras”, se refiere a qué o quiénes serán los objetos de estudio de la investigación, pudiendo tratarse de personas, organizaciones, periodos, comunidades, procesos, significados, situaciones, etc.). En el caso particular de esta investigación, las unidades de análisis serán:

- a) El Servicio de Administración de Rentas de Honduras (SAR) ente encargado de la regularización de los Impuestos.
- b) Consumidores directos o indirectos de productos y proveedores de servicios en línea.
- c) Los grandes, medianos y pequeños contribuyentes.

Una vez identificadas las unidades de análisis, se procede a la delimitación de la población y la selección de la muestra.

3.8 Fuentes de información

3.8.1 Fuentes primarias

Este tipo de fuentes contienen información original es decir son de primera mano, son el resultado de ideas, conceptos, teorías y resultados de investigaciones. Contienen

información directa antes de ser interpretada, o evaluado por otra persona. Las principales fuentes de información primaria son los libros, monografías, publicaciones periódicas, documentos oficiales o informe técnicos de instituciones públicas o privadas, tesis, trabajos presentados en conferencias o seminarios, testimonios de expertos, artículos periodísticos, videos documentales, foro. (Rivera, 2015)

En lo que concierne a la presente investigación, las fuentes primarias son las entrevistas a la muestra seleccionada, la Ley de Impuesto sobre Venta, la Ley de Comercio Electrónico, la Constitución de la Republica, las cuales pueden aplicarse a la imposición del Impuesto al Comercio electrónico, legislación comparada internacional, libros, tesis, revistas académicas y noticias.

3.8.2 Fuentes secundarias

Este tipo de fuentes son las que ya han procesado información de una fuente primaria. El proceso de esta información se pudo dar por una interpretación, un análisis, así como la extracción y reorganización de la información de la fuente primaria. (Rivera, 2015)

3.9 Técnicas e instrumentos para recolección de información

Como parte del diseño metodológico es necesario determinar el método de recolección de datos y tipo de técnica que se utilizará tomando en cuenta objetivos y variables. Una buena técnica determina en gran medida la calidad de la información.

La técnica es el mecanismo que utiliza para recolectar y registrar la información: Formularios, las pruebas psicológicas, las escalas de opinión, y actitudes. (Espinoza)

Los instrumentos utilizados en la investigación son:

1. Investigación documental: En la investigación se realiza un análisis de la doctrina encontrada, la legislación nacional e internacional y el derecho comparado. Se hará una investigación y análisis de datos recolectados por medio de encuestas.

2. Entrevista: Para Denzin y Lincoln (2005, p. 643, tomado de Vargas, 2012) la entrevista es “una conversación, es el arte de realizar preguntas y escuchar respuestas”. Como técnica de recogida de datos, está fuertemente influenciada por las características personales del entrevistador. La entrevista estructurada se refiere a que el investigador lleva a cabo una planificación previa de todas las preguntas que quiere formular, prepara un guion con preguntas realizado de forma secuenciada y dirigida.

3. Apuntes del Investigador. Este instrumento es un complemento de las técnicas de investigación utilizadas, pues recoge ideas, percepciones y datos que nacen en la investigadora a través de todo el trabajo.

4. Encuesta: La encuesta es un método sistemático para la recopilación de información de [una muestra de] los entes, con el fin de construir descriptores cuantitativos de los atributos de la población general de la cual los entes son miembros.

Las técnicas cuantitativas recogen la información mediante cuestiones cerradas que se plantean al sujeto de forma idéntica y homogénea lo que permite su cuantificación y tratamiento estadístico. Trata de cuantificar, medir y guardar los fenómenos y su intensidad. Para este proyecto trata de cuantificar y medir el impacto sobre la implementación del impuesto en el servicio electrónico. (Jansen, 2013)

3.10 Limitantes del estudio

El enfoque cualitativo de la investigación busca analizar el efecto de la implementación del impuesto al *e-commerce* el cual aún no se encuentran contemplados actualmente en nuestra legislación, por lo que podría existir un desconocimiento y rechazo de dicha aplicación por parte de los entrevistados. Asimismo, el tema aparte de novedoso presenta la dificultad que no se han hecho estudios de impacto por parte de la entidad encargada de la regularización del impuesto y ha generado una expectativa negativa de la aplicabilidad. Los costos de la investigación son accesibles, ya que el estudio se centrará primordialmente en la ciudad de Tegucigalpa, Honduras.

CAPÍTULO IV.

4. RESULTADOS Y ANÁLISIS

4.1 Análisis de Investigación Documental

4.1.1 El Comercio Electrónico y su Aplicación en Honduras

El comercio electrónico se ha incrementado durante los últimos años y siendo objetivos con el giro que ha tenido la economía a causa de la pandemia, ha venido afianzar una gran era tecnológica a nivel mundial, considerando que por este fenómeno el *e-commerce* ha adquirido mayor confianza por parte de los oferentes y ofertantes, las cuales sobrepasan fronteras.

Por consiguiente, el estudio de la aplicación de impuestos al sector de la economía digital no es un tema descabellado, porque han venido a ser competencia a empresas tradicionales, en parte ha generado desigualdad y a su vez competencia desleal para las empresas que se encuentran pagando sus impuestos en el país de manera formal; Un caso hipotético podría ser: *“La empresa XY fue constituida a partir del año 1997, la cual se dedica a la prestación de servicios de publicidad a pequeñas y medianas empresas en el país. A partir de la globalización que ha tenido la tecnología durante los últimos años el negocio se ha mantenido; Sin embargo, después de la llegada de Facebook y sus herramientas publicitarias que llegan a todos sus usuarios de manera más directa, sus clientes han optado a utilizar este método para publicitar sus empresas, en vista que, se evitan el pago de impuestos y tienen un mayor impacto en los consumidores potenciales”*.

El análisis del caso hipotético se puede identificar que para un empresario se puede hacer una relación de costo beneficio de cuanto impuesto se pagaría al Estado por esta publicidad

realizándola en una empresa tradicional o si bien ahorrarse el impuesto indirecto de ISV versus el impacto que tendría a nivel de impuesto directo del ISR. Es importante considerar que las empresas tradicionales dan una garantía al consumidor mientras que empresas que no se encuentran legalmente constituidas en el país no le proporcionan al usuario una seguridad jurídica al realizar sus compras.

Por lo antes mencionado, es de vital importancia aclarar que cuando nos referimos a la aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras, se nos pueden surgir infinidad de transacciones que podemos realizar mediante estas plataformas digitales, por lo que, es necesario definir cuál es el enfoque de este impuesto.

Existen en la actualidad leyes aduaneras las cuales aplican impuestos a los productos que se introducen al país, muchas de estas compras se efectúan en el extranjero ya sea de países como ser: Estados Unidos, China, México o El Salvador, por lo que, si se analiza las compras de bienes que se realizan mediante la plataforma de Amazon, no se podría aplicar ningún impuesto adicional ya que, al introducir los bienes al país tienen un arancel por importación, sin embargo cuando son servicios digitales estos no pagan ningún tipo de impuesto.

La aplicación de impuestos a la economía digital está orientada a grabar todos los bienes o servicios que se encuentren en las plataformas digitales como ser: Netflix, Amazon Prime, Amazon en bienes digitales, Ebay, HBO, Fox, Disney Plus, Spotify, Vlive, Facebook por servicios publicitarios, video juegos digitales y aplicaciones pagadas como de ejercicios, salud y entre otros. En otras palabras, se puede definir que cualquier producto o servicio que

se adquiera de manera digital, que sea lícito y que no se encuentren exentos en las normas del país.

En el comercio electrónico existen novedades como ser: Bitcoin o Criptomonedas los cuales en otros países se utilizan como medios de pago para realizar diversas transacciones en las plataformas digitales; No obstante, en Honduras no son reconocidas como parte de sus monedas para comercializar, por lo cual, al no ser permitida en el país todavía no se podrá realizar un enfoque de los efectos de impuestos a estas novedades tecnológicas en vista, que no se le puede aplicar impuestos a los ingresos obtenidos por estas monedas digitales.

4.1.2 Estudios Relevantes sobre la Aplicación de Impuestos:

Entre los estudios más importantes en la presente investigación se encuentran los elaborados por el OCDE en los cuales desde búsqueda de solución global desde el año 2015 en la Acción 1 del Proyecto BEPS - Actualizado en Reporte Interino de 2018.

El proyecto BEPS consiste en *“Referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades. A tenor de la creciente movilidad del capital y de activos tales como la propiedad intelectual, así como de los nuevos modelos de negocio del siglo XXI, BEPS se ha convertido en un serio problema”*. (ECONÓMICO, s.f.)

Por los estudios realizados por la OCDE se han podido implementar en algunos países como ser Costa Rica, Argentina, México y Colombia una guía para los posibles tratamientos de la aplicación de impuestos al comercio electrónico.

Tabla 4: Cuadro comparativo

HONDURAS	MEXICO	COSTA RICA
<p>ISR Artículo 4 y 5: Las personas no residentes o no domiciliadas en Honduras estarán sujetas al Impuesto Sobre la Renta obtenida de fuente dentro del país...</p> <p>Los ingresos brutos obtenidos de fuente hondureña por personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en el país,</p>	<p>ISR Artículo 1: ...pago del impuesto sobre la renta... III...</p> <p>Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.</p> <p>México: establece reformas a sus normas integrándolo referente al comercio electrónico</p>	<p>Resolución DGT-R-13-2020</p> <p>El Art. 1: Establece expresamente que será considerado en el territorio de la Republica los servicios digitales o de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del cual se preste dicho servicio.</p>
<p>No se encuentran Artículos referentes a bienes intangibles y tampoco hacen referencia con que este domiciliado en</p>	<p>Art 24: ...II.- La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.</p>	<p>El Art. 4: establece quienes serán los contribuyentes y en el caso de la compra de servicios o de bienes</p>

HONDURAS	MEXICO	COSTA RICA
<p>otro país, entra como ejemplo: Antivirus, aplicaciones y sitios web.</p>	<p>III.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país...</p>	<p>intangibles, cuyo prestador no se encuentre domiciliado en el territorio de la República, el contribuyente será el destinatario del servicio o el bien intangible, independientemente del lugar donde se esté ejecutando...</p>
<p>No lo establece claramente</p>	<p>Artículo 18-C.- Se considera que el receptor del servicio se encuentra en el territorio nacional cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes:</p> <p>I. Que el receptor haya manifestado al prestador del servicio un domicilio ubicado en territorio nacional.</p> <p>II. Que el receptor del servicio realice el pago al prestador del servicio mediante un intermediario ubicado en territorio nacional...</p>	<p>El reglamento contempla de una manera más detallada y amplia en la SECCIÓN (II) Titulada <i>“De los servicios digitales transfronterizos dirigidos a consumidores finales”</i> que establece: <i>“quienes son los sujetos (determinación de sujeto pasivo: agente de percepción) hecho generador de los servicios digitales objeto del impuesto, base imponible, tarifa del</i></p>

HONDURAS	MEXICO	COSTA RICA
		<i>impuesto, excepciones de la percepción del impuesto.”</i>
No se define claramente que condiciones debe cumplir.	Artículo 18-D.- Los residentes en el extranjero sin establecimiento en México que proporcionen servicios digitales a receptores ubicados en territorio nacional, para los efectos de esta Ley... Establece la lista de las empresas que deben pagar impuestos	Asimismo, el reglamento contempla registro del contribuyente al IVA no presume exista un Establecimiento Permanente para efectos de Renta.

Fuente: Elaboración Propia

En relación a los países que han aplicado impuestos que son específicos al comercio electrónico transfronterizo, se puede identificar que el mayor conflicto que se presenta es determinar que Estado posee el derecho de aplicar dicho impuesto, debido a que se encuentran involucrados el país donde reside la empresa que provee el servicio o producto digital y el consumidor que reside en el país de destino, lo que provoca confusión y debe de ser determinado mediante convenios entre países para evitar conflictos de doble tributación o falta de esta.

De igual manera, se puede identificar que por la dificultad que conlleva la aplicación de Impuesto Sobre la Renta por los temas de doble tributación y por la necesidad de estudiar alternativas que favorezcan a los estados involucrados, los países han optado por aplicar

solamente el Impuesto Sobre Ventas, el cual afecta al consumidor final y no a las empresas multinacionales que prestan los servicios digitales. Asimismo, se debe considerar la posibilidad de que dichas empresas se registren en el país en una plataforma especial.

4.2 Análisis de la entrevista

La técnica del análisis de contenido se inserta dentro del proceso científico de investigación, no se trata pues de un análisis improvisado a efectuar ante cualquier material. Su realización obedece entonces, a la búsqueda de elementos para la solución de un problema planteado o que se espera delimitar, como también al aporte de elementos para la corroboración de hipótesis. (Chaves, 1896)

Un análisis de contenido no tiene sentido si no está orientado hacia su objetivo, busca saber lo que hay en un texto, sin más, no tiene otra respuesta que el texto mismo. (Ghiglione, 1981) En la presente investigación, se realizaron varias entrevistas semi estructuradas a varios expertos en la materia de derecho, tributación y economista a fin de obtener información y opiniones objetivas con relación al propósito de la investigación. Las entrevistas estructuradas son una técnica muy utilizada en las investigaciones sobre desarrollo.

En la entrevista semiestructurada el investigador previamente a la entrevista lleva a cabo un trabajo de planificación de está elaborando un guion que determine aquella información temática que quiere obtener. Existe una acotación en la información y el entrevistado debe remitirse a ella. Ahora bien, las preguntas que se realizan son abiertas. Se permite al entrevistado la realización de matices en sus respuestas que doten a las mismas de un valor añadido en torno a la información que den. Durante el transcurso de esta se relacionarán

temas y se irá construyendo un conocimiento generalista y comprensivo de la realidad del entrevistado. (Torrecilla)

Para comenzar el análisis de las entrevistas realizadas se considera un cuadro de las respuestas generales y posteriormente los análisis más importantes de cada entrevistado.

Tabla 5: Resultado resumido de las entrevistas aplicadas

<i>Entrevistado 1, 2, 3, 4, 5</i>	
<i>Técnica: Entrevista Semiestructurada</i>	
Preguntas	Respuestas
¿Considera que el Estado debe cobrar impuestos al comercio electrónico?	En las entrevistas aplicadas todos consideraron importante que el Estado debe cobrar impuestos al comercio electrónico en el país.
¿El principio de territorialidad puede limitar que se aplique impuestos a la economía digital?	Los entrevistados concuerdan el principio de territorialidad no es una limitante para el cobro de impuestos a la economía digital.
¿Considera que la norma tributaria actual de Honduras es suficiente para aplicar impuestos a la economía digital o debe realizar reformas para poder cobrar impuestos a ese rubro?	Se considera por todos los entrevistados que las normas tributarias deben ser reformadas en vista, que están orientadas solamente para el comercio tradicional y de manera general.
4.- ¿Cuál sería la manera correcta de aplicar impuestos a una empresa que no tiene domicilio permanente en Honduras (Empresas extranjeras no residentes como: Netflix, Amazon, Ebay entre otros similares)?	Los entrevistados consideran que se podría aplicar el Impuesto Sobre Ventas, en vista, que está dirigido a los consumidores entro del cual se podría realizar mediante la intervención de las Instituciones bancarias que se encargarían de ser el ente de retención. No obstante, para el Impuesto Sobre la Renta se deben evaluar muchos factores para poder aplicar impuestos directamente a estas empresas.

Entrevistado 1, 2, 3, 4, 5

Técnica: Entrevista Semiestructurada

Preguntas	Respuestas
5.- ¿Considera que la Administración Tributaria tiene la capacidad de lograr el cumplimiento referente al pago de impuestos por parte de los Obligados Tributarios de la economía digital?	Los entrevistados consideran que la Administración Tributaria tiene un gran reto que afrontar para poder realizar el cumplimiento por parte de los Obligados Tributarios de la economía digital.
6.- ¿Qué debería implementar la Administración Tributaria para poder identificar y obligar a las empresas no residentes a pagar impuestos sobre los servicios que se consumen en el país?	Los entrevistados consideran que la Administración Tributaria debería comenzar con listas de cuales serían las empresas que se le aplicaría impuestos, aclarar los bienes gravados y exentos, con el intercambio de información mediante el proyecto de la OCDE.
7.- Si se aplica impuestos al comercio electrónico, ¿Considera oportuno que se realice a todos los Obligados Tributario en general o que se regule solo a las empresas no residentes?	Los encuestados 001, 003 y 005 consideran que debería ser en general para todos y así generar igualdad entre empresas digitales y tradicionales.
8.- Según su experiencia ¿Cuáles serían las principales dificultades que traería la aplicación de impuestos a este sector de la economía?	Consideran los entrevistados que puede ser: Identificar los mecanismos para realizar la recaudación. Identificar los obligados a pagar impuestos Que las empresas internacionales no quieran incluirse en la lista y brindarle una seguridad sobre cualquier acuerdo que firmen a largo plazo en vista que Honduras tiende ha ser inestable con sus leyes.

Fuente: Elaboración Propia

Analizando las respuestas obtenidas en el proceso de entrevistas a expertos Abogados en materia tributaria y empresarial, se pudo identificar que la aplicación de impuestos a las operaciones de la economía digital es un tema de interés para la población y esto ha llevado al estudio nacional como internacional por ser compleja su aplicación y los posibles efectos que tengan al ser implementadas en un país. Durante las entrevistas se puede denotar que el Estado de Honduras tiene normativas tributarias dirigida a la carga impositiva de los Obligados Tributarios y que también cuenta con la Ley que regula el Comercio Electrónico, considerando la aclaración realizada por el entrevistado 001 el cual, expone que en el primer artículo de la Ley del Comercio Electrónico (Decreto 149-2014) establece: “ *Art. 1 Ámbito de Aplicación:*” *...Sin perjuicio de lo dispuesto en el régimen tributario...*”, por lo que, la Administración Tributaria tiene la obligación de regular este sector de la economía.

Las leyes tributarias vigentes se encuentran de manera general regulando ingresos sin importar cual sea la plataforma que se utilice para realizarlo ya sea, de manera tradicional o digital, pero se identifica que estas normas no han sido orientadas al comercio digital, por lo que, aplicaría pertinente lo que expone la entrevistada 004 en vista a “*...El gran problema en general de muchas áreas en este en el país que involucran, por ejemplo temas impuestos y administrativos es la falta de regulación explícita, que permita determinar qué es lo regulado y qué no, hay muchos vacíos legales dentro de nuestras leyes y por eso es que se presta a tener este tipo de debates...*”.

Por lo antes mencionado, analizando la regulación tributaria se encuentra dirigida a la economía clásica o tradicional de compra y venta de bienes físico y cuando se entra en materia del *e-commerce* se encuentran las limitantes que el Legislador no explica dentro de las normas, como ser: La aplicación de impuestos empresas no residentes, la venta de activos intangibles, plataformas que te permiten realizar compras y el pagos se realiza de forma segura mediante PayPal y que no se pueda identificar por medio de las instituciones financieras a que se debe la compra realizada para aplicar impuestos y considerar que en la actualidad se están utilizando otros tipos de monedas que no son las legalmente reconocidas en el país, como ser: Las bitcoin que digitalmente puedes comprar y vender por esta misma plataforma.

El entrevistado 002 considera que la aplicación de impuestos a la economía digital podría traer un impacto hacia el principio de la doble tributación si Honduras no lo aplica de la forma correcta, dentro del cual, proporciono un ejemplo que se detalla a continuación:

“Videojuegos: Si usted compra un videojuego aquí en Honduras el que le vende el videojuego es una empresa hondureña, que compra el bien físico, lo importa y le carga a usted un Impuesto Sobre Venta y esa empresa hondureña paga un Impuesto Sobre la Renta; Así se maneja el negocio de los videojuegos en Honduras. Pero cuando es una compra digital ¿Que ocurre?, una persona que compre videojuegos denotara que en Honduras un videojuego me cuesta L1,300.00 lempiras, pero si yo lo compro digital lo puedo adquirir en oferta y me puede costar hasta \$10 dólares equivalente a L250.00 lempiras y cuando hace la compra le dice impuesto de \$0.00, entonces en este caso no hay problema al implementar el impuesto por parte del Estado, el problema de doble tributación es que el país de donde le están vendiendo el juego le esté cobrando impuestos, porque, aquí sí hay doble tributación”.

Por lo cual, el entrevistado 005 coincide con la postura que Honduras al haber cambiado al principio de territorialidad en el año 2017, lo que consiste que la carga tributaria proviene de los ingresos generados dentro del territorio hondureño, lo que al quererlo aplicar al comercio digital es más complejo, porque hay que determinar cuál es la fuente generadora de los ingresos, por ser transacciones que se realizan fuera del país, detallando que debe cumplir los requisitos siguientes *“Para considerar un ingreso debe ser de fuente hondureña y que sea pagado en el país. Sin embargo; Cuando entras a estos temas de imponerle un tributo a la economía digital, puede darse una doble tributación”*

El entrevistado 004 se refiere con respecto a la doble tributación se puede dar tanto para Impuestos Sobre la Renta como para el Impuesto Sobre Venta, por lo cual, el entrevistado 002 y 005 tienen razón al plantear que hay casos que pueden dar una doble tributación, en relación al ejemplo de los video Juegos, porque si se analiza una persona puede adquirir un video juego digital e instalarlo en su programador y no pasar por medio de ninguna aduana, esto no significa que no se pagaran impuestos en el país de origen de la venta, si Honduras decide aplicar impuestos al comercio electrónico necesita contar con la información de la OCDE, para verificar que sucede en otros Estados que han aplicado impuestos indirectos a productos digitales y cuáles son sus posibles recomendaciones.

Por lo antes mencionado, es importante considerar lo expuesto por el Entrevistado 003 donde explica que Honduras forma parte de la iniciativa de la Acción 13 del Plan BEPS (Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios), *“En cuanto a la identificación de contribuyentes esto va a depender también en cuanto a la información que puedan compartirse de las Administraciones Tributarias que existen, por ejemplo, dentro de la OCDE comparten información por ejemplo la acción 13 que es un reporte de país por país, Honduras ya forma partes de esta iniciativa, que todavía no ha implementado por que todavía tiene que superar unas pruebas en materia de seguridad, de poder salvaguardar la información etc.*

Pero que la practica en los demás países resulta bueno por que obtienen información de ciertas empresas que tienen un cierto nivel de ingresos, entonces de esa manera nosotros podríamos identificar perfectamente a cada uno de esos, por ejemplo Amazon tiene tantos ingresos y tiene cierta operación o un cruce de casa entre Administraciones Tributarias y

buscando un poco permite que se afilien de esta manera al país pero realmente es un reto de plantearlo así en una manera, pero en rasgos generales sería una solución”.

Considerando lo expuesto por el Abogado en materia tributaria es importante tomar en cuenta que Honduras al tener una fuente de información de otras Administraciones Tributarias, podría mejorar el entorno de la aplicación de impuestos a la economía digital, para las empresas que no son residentes en el país, siendo relevante esto para la investigación que realice la Administración Tributario de las empresas que proporcionan bienes y servicios digitales a nuestro país y en un futuro no tan lejano poder regularlas de manera formal.

Durante la entrevista realizada al primer experto en materia tributaria, se pudo identificar que la economía digital tiene impactos fiscales que es importante de evidenciar en vista, que la investigación realizada esta dirigida a la correcta aplicación de impuestos a este sector de la economía, exponiendo lo siguiente: *“Economía digital en Honduras: Es una realidad que no existen regulaciones específicas sobre el ámbito tributario en la Economía Digital, No obstante, esto no significa que las leyes tributarias vigentes no sean aplicables (con serias limitaciones prácticas) para este tipo de negocios”*. Por consiguiente, se puede considerar que las normas tributarias de Honduras pueden ser utilizadas.

Considerando el análisis de las leyes tributarias vigentes se identifica los conceptos claros de ingresos, base imponible y hecho generador los cuales pueden ser utilizados para cualquier transacción ya sea física o digital no es excluyente de estas transacciones. Por lo cual, el entrevistado 001 expone que existen riesgos tributarios como ser: *“Existe incertidumbre respecto a la tributación en la Economía Digital, Minimización de impuestos para efectos*

del Impuesto sobre la Renta (ISR) y Falta de aplicación del Impuesto sobre Ventas (ISV)”, Siendo importante tener en cuenta que el Impuesto Sobre la Renta genera problemas por la falta de presencia en Honduras en vista que no tiene una presencia física en el país, por lo cual, se puede mencionar ejemplos como ser: Netflix, Amazon Video, YouTube, Spotify Disney Plus y entre otros que se pueden incluir en este tipo de servicios digitales.

El entrevistado 001 expone que una de las soluciones para la aplicación de impuestos a la economía digital es considerar el principio de destino, lo cual, según Revista de derecho fiscal lo define: “Principio de destino en las prestaciones de servicios desde el exterior, siendo objeto de imposición del IVA toda prestación de servicios cuando el destinatario y el usuario del servicio se encuentre localizado en el territorio nacional” (Ramírez, 2018). Por lo cual, si Honduras toma en cuenta que los usuarios consumen los productos en el territorio nacional el Impuesto Sobre Venta para esos productos o servicios digitales le corresponde al país realizar el impuesto y si se analiza el artículo 9 del reglamento de Impuesto Sobre Renta se podría constatar esta teoría.

El Reglamento de Impuesto Sobre la Renta en su Artículo 9 establece que: “Las fuentes de la renta son: El capital, el trabajo y la combinación de ambos...- Sin embargo, en los casos de servicios prestados fuera del territorio del país, la fuente de la renta **se considerará situada en el territorio nacional** si se pagan desde Honduras. Cuando la renta provenga de la combinación de capital y trabajo la ubicación de la fuente estará determinada por la norma señalada para las rentas provenientes del capital”.

El entrevistado 001 brindo un ejemplo interesante sobre el caso de Airbnb el cual se detalla a continuación:

Caso Airbnb: Variedad de Servicios Prestados.

Airbnb Ireland UC (No residente) presta el servicio de acceso y uso del sitio web.,
Airbnb Payments UK (No residente) presta el servicio de procesamiento de pago.

El anfitrión (residente) presta el servicio de hospedaje a huésped (consumidor final).

Un solo pago efectuado, dos ingresos distintos

Huésped paga a Airbnb Payments la cantidad total (Tarifa de Hospedaje y Comisión)

¿Se debería considerar que el pago a no residente mediante la Retención del Art. 5 ISR?

Airbnb Payments procesa el pago y remite la tarifa de hospedaje al anfitrión.

En una venta digital de un bien o servicio realizada en Honduras, debe cobrarse el ISV calculado sobre el valor del bien o servicio.

En conclusión: La implementación de impuestos al comercio electrónico no recae tanto en la reforma de la ley o creación de una nueva, si no en la generación de un mecanismo para la aplicación de las leyes actuales en vista que, los entrevistados coinciden que en Honduras las normas tributarias no son explícitas sobre el rubro digital, pero contiene lo necesarios para que el país pueda comenzar a aplicar impuestos a la economía digital, asimismo, concuerdan que las leyes están dirigidas a bienes físicos pero no descartan la idea de que se debe reformar o/y agregar algunos artículos especificando como se aplicara este impuesto a las empresas no residentes en el país y que Honduras debe seguir las indicaciones brindadas por la OCDE sobre estos temas.

4.3 Análisis de las Encuestas

La aplicación del instrumento denominado encuesta, se realizará a partir del enfoque cualitativo, para el análisis e interpretación de la información obtenida a través del levantamiento de 40 encuestas dirigidas a personas mayores de la edad de 18 años, se procedió a realizar un proceso de análisis descriptivo de los datos, se inició analizando las respuestas obtenidas de los encuestados y posteriormente se realizaron gráficos.

4.3.1 Análisis individual de las respuestas de la encuesta aplicada.

Ilustración 5. Edad de los encuestados



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

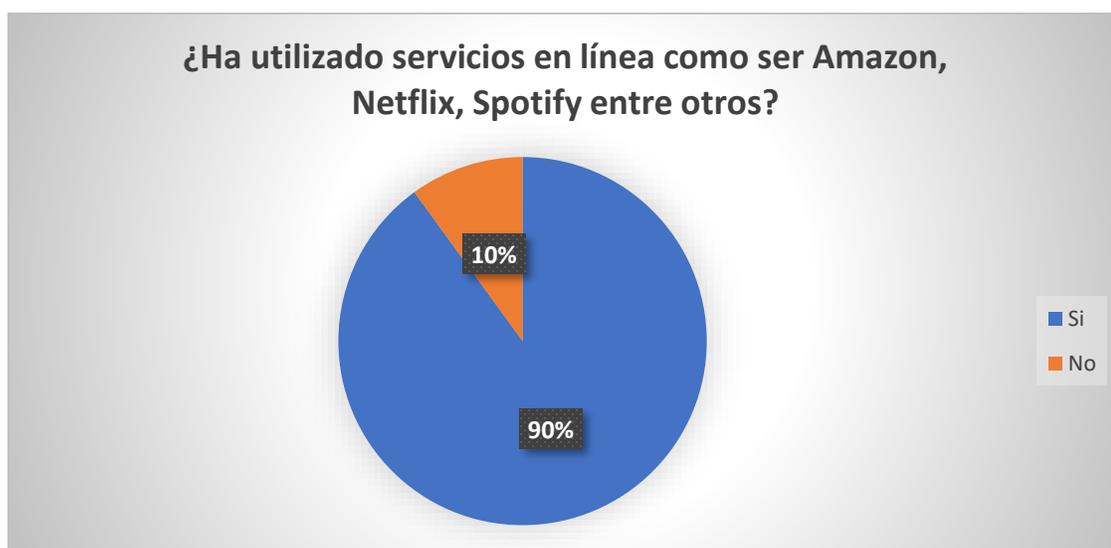
Tabla 6: Resultados de la encuesta edad de los encuestados

Opciones de respuesta	Respuestas	Porcentaje %
18 a 25 años	7	17.50%
26 a 35 años	25	62.50
36 años en adelante	8	20
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

Los resultados obtenidos por parte de los participantes señalan que de los 40 encuestados, 7 son de edad 18 a 25 años que representan 17.50 %, 25 tienen la edad de 26 a 35 años que indica 62.50% de la población y 8 personas de 36 años en adelante equivalente a un 20% de los encuestados. Lo cual, sugiere que todas las personas son mayores de edad y que cuentan con conocimiento del tema de impuestos.

Ilustración 6. Opiniones los encuestados en cuanto la utilización de los servicios de la economía digital.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Tabla 7: Resultado de la encuesta ¿Ha utilizado servicios en línea?

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	36	90%
<i>No</i>	4	10
Total	40	100%

Fuente de elaboración propia

Los resultados obtenidos indican que 36 de los encuestados utilizan servicios en línea como ser: Amazon, Netflix, Spotify entre otros lo que equivale al 90% de la población encuestada; No obstante, se puede observar que el 10% no utiliza servicios en línea por lo que, se puede decir que realizan sus actividades de la manera tradicional.

Ilustración 7. Las opiniones de los encuestados en relación con la frecuencia realizan compras en línea.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Tabla 8: Resultados de la encuesta Con que frecuencia realiza compras en línea

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>1 vez a la semana</i>	0	0%
<i>Regularmente</i>	21	52.50%
<i>1 a 3 veces al mes</i>	12	30%
<i>Nunca</i>	7	17.50%
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

Los resultados obtenidos indican que 21 de los encuestados utilizan frecuentemente las compras en línea, cabe destacar que equivalen al 52.50% de la población; No obstante, se puede observar que el 30% de una a tres veces al mes y un 17.50% nunca realizan compras en línea, se puede decir que realizan sus actividades de la manera tradicional. Lo cual lleva a considerar que más del 50% de la población está relacionada con los servicios y bienes digitales.

Ilustración 8. Las opiniones de los encuestados referentes a realizar ventas o brindar servicios por medio de plataformas digitales.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

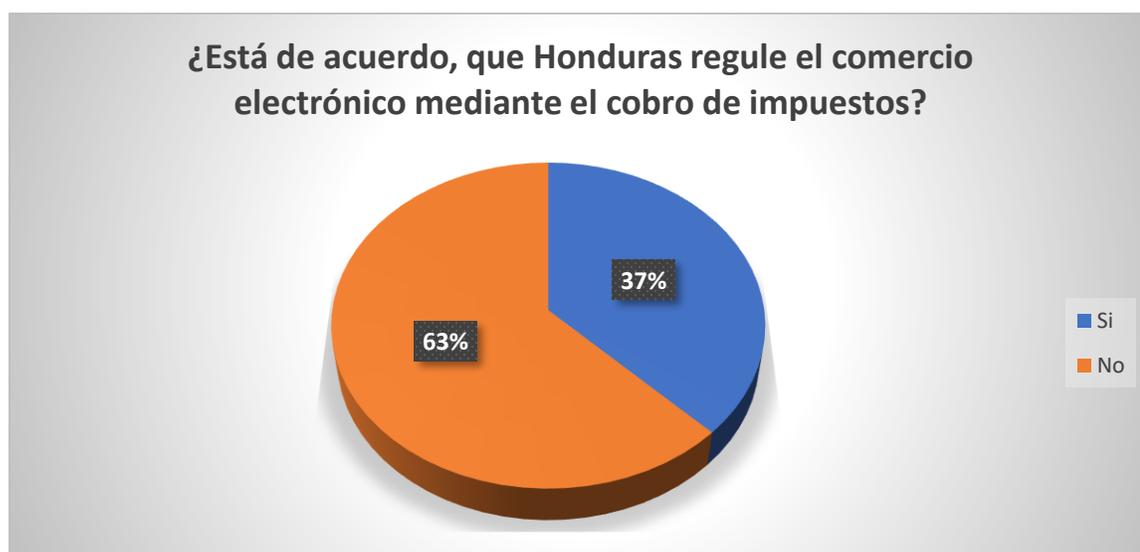
Tabla 9: Resultados de la encuesta ha realizado ventas o brindados servicios por medio de plataformas digitales

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	16	40%
<i>No</i>	24	60%
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

Los resultados obtenidos en las encuestas aplicadas destacan que el 60% de los encuestados no realizan ventas de servicios en línea, por lo que, el 40% han realizado ventas o brindados servicios por medios electrónicos. Los cuales son cifras importantes para relacionar con nuestra investigación

Ilustración 9. Las opiniones de los encuestados en cuanto a si está de acuerdo, que Honduras regule el comercio electrónico para el cobro de impuestos.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

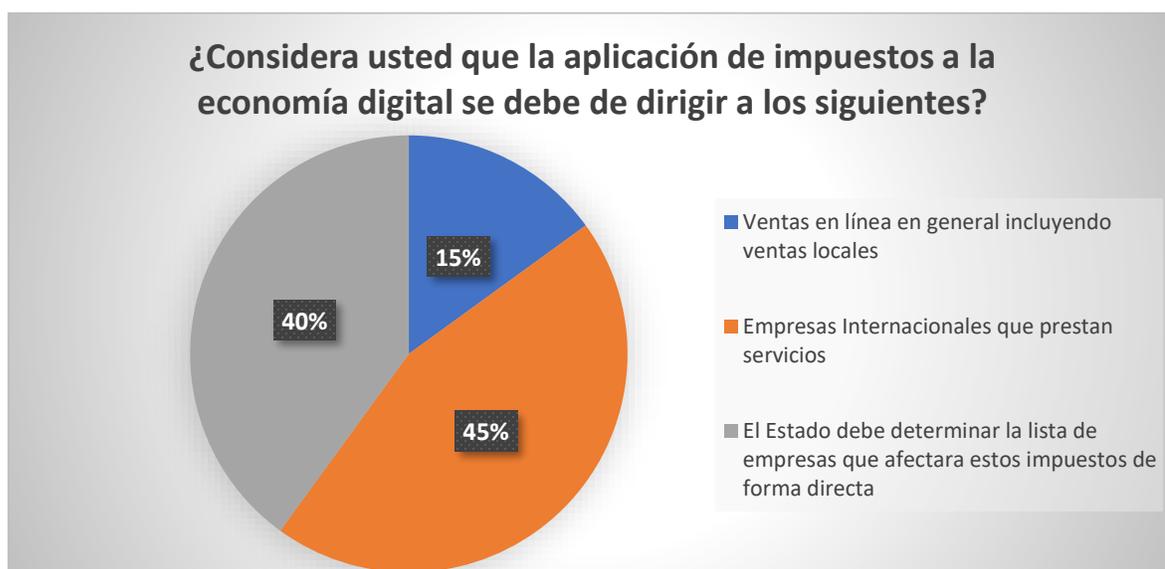
Tabla 10: Resultados de la encuesta Esta de acuerdo que Honduras regule el comercio electrónico

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	15	37,50 %
<i>No</i>	25	62,50 %
Total	40	100%

Fuente de elaboración propia

Los resultados obtenidos señalan que el 62.50% de los encuestados consideran que no debería aplicarse impuestos al comercio electrónico, mientras que el 37.50% considera que si debe regularse mediante impuestos la economía digital. Los factores que conllevan a la gran parte de la población encuestada a considerar que no se regule este sector de la economía.

Ilustración 10. Las opiniones de los encuestados consideran que la aplicación de los impuestos a la economía digital se debe dirigir a ventas en línea en general incluyendo ventas locales, Empresas Internacionales que prestan servicios o el Estado debe determinar la lista de empresas que afectara estos impuestos de forma directa.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Tabla 11: Resultados de la encuesta a quien considera que se debe de dirigir la aplicación de impuesto a la economía digital

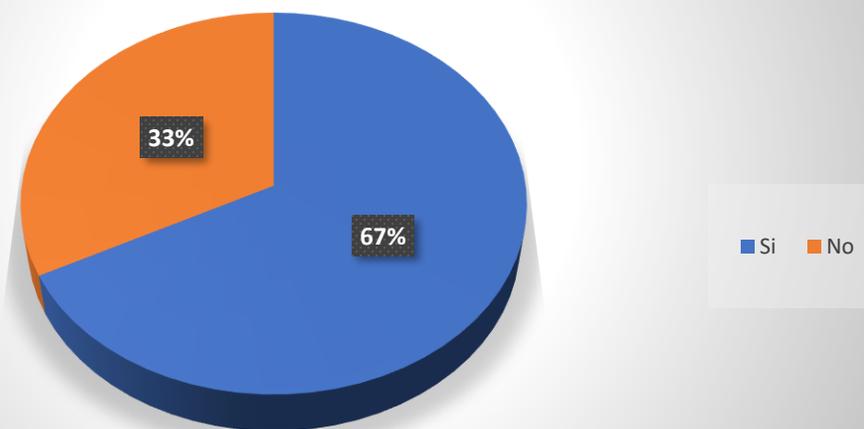
<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Ventas en línea en general incluyendo ventas locales</i>	6	15 %
<i>Empresas Internacionales que prestan servicios</i>	18	45%
<i>El Estado debe determinar la lista de empresas que afectara estos impuestos de forma directa</i>	16	40 %
<i>Total</i>	40	100%

Fuente: elaboración propia

Los resultados obtenidos indican que el 45% los cuales son 18 encuestados consideran que la aplicación de impuestos debe realizarse a las empresas internacionales que prestan servicios, asimismo el 40% de la población que el Estado debe determinar la lista de empresas que afectara estos impuestos de forma directa y un 15% considera que se debería cobrar a todas las ventas en línea en general incluyendo las realizadas localmente.

Ilustración 11. Las opiniones de los encuestados en cuanto a si está de acuerdo, que Honduras regule el comercio electrónico para el cobro de impuestos.

¿Considera que la falta de regulación tributaria que existe en la actualidad para la economía digital genera desventajas ante el comercio tradicional?



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

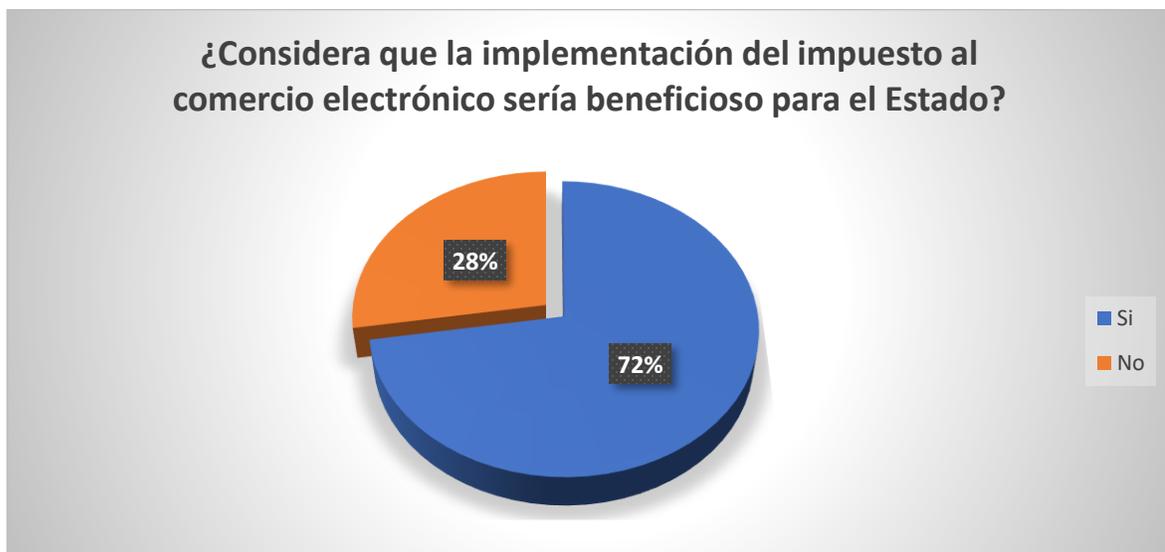
Tabla 12: Resultados de la encuesta La falta de regulación tributaria que existe en la actualidad para la economía digital genera desventajas ante el comercio tradicional

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	27	67.50%
<i>No</i>	13	32.50%
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

El resultado obtenido de los encuestados indica que el 67.50% considera que la falta de regulación tributaria que existe en la actualidad para la economía digital genera desventajas ante el comercio tradicional y el 32.50% percibe que no hay ningún tipo de desventaja.

Ilustración 12. Las opiniones de los encuestados en cuanto a que la implementación de impuestos al comercio electrónico sería beneficioso para el Estado



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Tabla 13: Resultados de la encuesta Las opiniones de los encuestados en cuanto a que la implementación de impuestos al comercio electrónico sería beneficioso para el Estado

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	29	72.50 %
<i>No</i>	11	27.50 %
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

Los resultados obtenidos indican que el 72.50% de los encuestados están de acuerdo con que la implementación de impuesto beneficiaría la recaudación de ingresos del Estado de Honduras, lo cual confirma que los participantes tienen una percepción de que los impuestos podrían aumentar los ingresos que obtendría el Estado.

Ilustración 13. Las opiniones de los encuestados en cuanto si Honduras debe aplicar los mismos impuestos de las empresas tradicionales a las online.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Tabla 14: Resultado de la encuesta en cuanto a si Honduras debe aplicar los mismos impuestos de las empresas tradicionales a las online

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	18	45%
<i>No</i>	22	55%
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

Los resultados obtenidos indican que el 55% de los encuestados consideran que no se deberían aplicar los mismos impuestos que actualmente están obligadas a pagar las empresas tradicionales, cabe mencionar, que el 45% piensan que las empresas que realizan actividades de forma electrónica deberían pagar los mismos impuestos. Ambas respuestas son válidas para nuestro proyecto de investigación.

Ilustración 14. Las opiniones de los encuestados en cuanto consideran se debe implementar un impuesto específico para este sector de la economía.



Fuente: Elaboración propia en base a datos recolectados

Tabla 15: Resultados de la encuesta en relación a se debe implementar un impuesto específico para este sector de la economía

<i>Opciones de respuesta</i>	Respuestas	Porcentaje %
<i>Si</i>	22	59.46 %
<i>No</i>	16	40.54 %
Total	40	100%

Fuente: Elaboración propia

Los resultados de la obtenidos indican que el 59.46% consideran que se podría aplicar un impuesto específico para la economía digital, esto nos brinda que más de la mitad aceptaría que se aplicara un impuesto especial dirigido a este sector, pero un 40.54% establece que no deben de implementar esta opción.

4.3.2 Síntesis General de los Resultados.

Considerando que, los resultados de la encuesta aplicada estas generan una ilustración de la percepción de aplicar impuestos al comercio electrónico y confirma que existe una gran cantidad de personas que creen oportuno que el Estado regule este sector de la economía y asimismo otros que consideran que no es una buena opción.

Es importante considerar que los impuestos no es un tema grato para todos y que la aplicación de más impuestos no representa gran alegría para los consumidores de los bienes y servicios tecnológicos en vista, que serían afectados con los impuestos indirectos como ser Impuesto Sobre Venta, la cual recae sobre los consumidores finales y no obtienen un beneficio visible por cuanto en el país no reciben educación, salud o un subsidio que represente una retribución por parte del Estado.

La evasión y elusión fiscal puede ser por:

“En el tema de la simplicidad de la estructura tributaria, está claro que los sistemas tributarios complejos favorecen la evasión y la elusión, porque crean incertidumbre respecto de los alcances de las normas tributarias, elevan los costos de fiscalización, aumentan los costos de cumplimiento y se multiplican las fórmulas o mecanismos de evasión y elusión. No menos importante, es el tema de la aceptación del sistema tributario, ya que, si un contribuyente percibe que el sistema tributario es injusto, estará menos predispuesto a cumplir. Esta aceptación del sistema depende, entre otros aspectos, de la moderación de la carga tributaria, la equidad de la estructura tributaria, el destino que se da a la recaudación, los costos de cumplimiento y el servicio al contribuyente.” (CIAT, 2019).

Por lo antes expuesto, explica la renuencia de los encuestados al querer pagar impuestos del cualquier tipo no solamente por la economía digital. No obstante, denotan que existe desigualdad entre las empresas tradicionales versus las empresas digitales. Lo cual, conlleva a que existe una competencia desleal para este tipo de empresas.

CAPÍTULO V:

5. PROPUESTA DE MEJORA

APLICACIÓN DE IMPUESTOS AL COMERCIO ELECTRÓNICO – PROPUESTA DE INNOVACIÓN

A continuación, se desarrollará la propuesta de innovación de la investigación, como resultado de la validación de la hipótesis planteada y los resultados de la aplicación de los diversos instrumentos de investigación utilizados.

La aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras presenta grandes retos, que se deben afrontar antes de incorporar el cobro del mismo, comenzando con la reforma de las leyes tributarias vigentes las cuales se centran en un comercio tradicional y no considera las nuevas formas de negocios que existen. Asimismo, la Administración Tributaria debe crear una lista de las principales empresas que de forma transfronteriza realizan transacciones de ventas digitales en el país.

Como una de las principales recomendaciones que ha brindado la OCDE es determinar cuál es la residencia fiscal considerando que en el comercio electrónico es algo difícil de definir se puede comenzar identificando el origen de los proveedores que proporcionan los servicios y productos digitales, lo que se puede considerar las pautas brindadas por la OCDE:

“En el comercio electrónico es fundamental determinar la residencia de los sujetos que intervienen en la operación comercial para conocer quién ha de cumplir con las obligaciones tributarias, de forma que no se produzca merma en la recaudación de ningún estado implicado. El método de convenio de la OCDE establece una serie de pautas para

determinación del concepto de residencia fiscal, pero hay que tener en cuenta que es de sienta las bases para que los diferentes Estados concreten en su legislación interna el criterio de residencia a utilizar por ellos, tanto para personas físicas como para personas jurídicas, en base al domicilio, residencia, sede de dirección efectiva o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, por si establecer la OCDE ningún límite o criterio específico. Por lo que corresponde ocurrir, que los criterios para determinar quiénes son residentes de un determinado Estado y quienes no, pueden variar de un país a otro”. (Rodríguez G. L., págs. 8,9)

Formulación de la propuesta de innovación

La propuesta de innovación consiste en la reforma de (5) artículos de la actual Ley de Impuestos Sobre Ventas vigente y adición de un (1) artículo a la misma ley, a fin de poder implementar la aplicación de impuestos al comercio electrónico en Honduras. Asimismo, realizar una lista de empresas internacionales que no tienen domicilio permanente en el país y propuesta de formulario que deberían presentar las empresas no residentes para inscribirse en el país de forma voluntaria.

Tabla 16. Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas	
Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
Artículo 1.- Créase un impuesto sobre las ventas realizadas en todo el territorio de la República, el que se aplicará en forma no	Artículo 1.- Créase un impuesto sobre las ventas realizadas en todo el territorio de la República, el que se aplicará en forma no

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
<p>acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objeto las mercaderías o servicios de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su Reglamento.</p>	<p>acumulativa en la etapa de importación y en cada etapa de venta de que sean objeto las mercaderías, servicios tradicionales y digitales de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su Reglamento.</p>
<p>ARTÍCULO 2.- Para los efectos de esta Ley, debe entenderse por venta todo acto que importe transferencia a título oneroso de una mercadería del dominio de una persona natural o jurídica al dominio de otra, o que tenga por fin último la transmisión de dicho dominio, independientemente de la designación que las partes den al contrato de origen o a la negociación en que se incluya o involucre, y de la forma del pago del precio, sea éste en dinero o en especie. También se incluyen dentro del término ventas, los servicios gravables conforme esta Ley, y el consumo o uso por el importador de las mercaderías que introduzca al país, o por el industrial o</p>	<p>ARTÍCULO 2.- Para los efectos de esta Ley, debe entenderse por venta todo acto que importe transferencia a título oneroso de una mercadería del dominio de una persona natural o jurídica al dominio de otra, o que tenga por fin último la transmisión de dicho dominio, independientemente de la designación que las partes den al contrato de origen o a la negociación en que se incluya o involucre, y de la forma del pago del precio, sea éste en dinero o en especie. También se incluyen dentro del término ventas, los servicios tradicionales y los que se brindan por medio de plataformas digitales que se encuentre gravables conforme esta Ley, y</p>

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
<p>productor de las mercaderías o productos que, respectivamente, elaboren o produzca y en tanto tales mercaderías no se encuentren expresamente exentas por esta Ley.</p>	<p>el consumo o uso por el importador de las mercaderías que introduzca al país, o por el industrial o productor de las mercaderías o productos que, respectivamente, elaboren o produzca y en tanto tales mercaderías no se encuentren expresamente exentas por esta Ley.</p>
<p>ARTÍCULO 3.- Para los efectos del cálculo del Impuesto la base imponible debe ser la siguiente:</p> <p>a) En la venta de bienes y en la prestación de servicios la base gravable debe ser el valor del bien o servicio, sea que ésta se realice al contado o al crédito, excluyendo los gastos directos de financiación ordinaria o extraordinaria;</p> <p>b) La base gravable para liquidar el impuesto sobre ventas en el caso de los bienes importados será el valor CIF de los mismos, incrementado con el valor de los</p>	<p>ARTÍCULO 3.- Para los efectos del cálculo del Impuesto la base imponible debe ser la siguiente:</p> <p>a) En la venta de bienes y en la prestación de servicios la base gravable debe ser el valor del bien o servicio, sea que ésta se realice al contado o al crédito, excluyendo los gastos directos de financiación ordinaria o extraordinaria;</p> <p>b) La base gravable para liquidar el impuesto sobre ventas en el caso de los bienes importados será el valor CIF de los mismos, incrementado con el valor de los</p>

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
<p>derechos arancelarios, impuestos selectivos al consumo, impuestos específicos y demás cargos a las importaciones.</p> <p>c) En el uso o consumo de mercaderías para beneficio propio, auto prestación de servicios y obsequios, la base gravable será el valor comercial del bien o del servicio.</p> <p>No forman parte de la base gravable los descuentos efectivos que consten en la factura o documento equivalente, siempre que resulten normales según la costumbre comercial. Tampoco la integran el valor de los empaques y envases cuando en virtud de convenios o costumbres comerciales sean materia de devolución</p>	<p>derechos arancelarios, impuestos selectivos al consumo, impuestos específicos y demás cargos a las importaciones.</p> <p>c) En el uso o consumo de mercaderías para beneficio propio, auto prestación de servicios y obsequios, la base gravable será el valor comercial del bien o del servicio.</p> <p>d) Los servicios y productos digitales prestados por empresas no residentes en el país, la base gravable debe ser el valor del servicio o producto al momento del pago con la tarjeta de crédito.</p> <p>No forman parte de la base gravable los descuentos efectivos que consten en la factura o documento equivalente, siempre que resulten normales según la costumbre comercial. Tampoco la integran el valor de los empaques y envases cuando en virtud de convenios o costumbres comerciales sean materia de devolución.</p>

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
<p>ARTÍCULO 8.- Son responsables de la recaudación del impuesto: a) En las ventas, las personas naturales o jurídicas que las efectúen; b) En los servicios, las personas naturales o jurídicas que los presten; c) En las importaciones, los importadores o su agente aduanero. El impuesto se cobrará independientemente del destino que se pretenda dar a las mercancías.</p>	<p>ARTÍCULO 8.- Son responsables de la recaudación del impuesto: a) En las ventas, las personas naturales o jurídicas que las efectúen; b) En los servicios, las personas naturales o jurídicas que los presten; c) En las importaciones, los importadores o su agente aduanero. d) Las Instituciones Financieras son los responsables de la recaudación del impuesto a la economía digital, por ser el intermediario entre la persona natural del bien o servicio digital y la empresa no residente en país que proporciona el servicio.</p> <p>El impuesto se cobrará independientemente del destino que se pretenda dar a las mercancías.</p>
<p>ARTÍCULO 17.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que un servicio se presta en el territorio nacional cuando el mismo tiene lugar, total o parcialmente, dentro de las fronteras de Honduras, bien sea que los</p>	<p>ARTÍCULO 17.- Para los efectos de esta Ley, se entiende que un servicio se presta en el territorio nacional cuando el mismo tiene lugar, total o parcialmente, dentro de las fronteras de Honduras, bien sea que los</p>

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas

Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
<p>sujetos activos y pasivos sean personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, o que tengan o no su domicilio en el país.</p>	<p>sujetos activos y pasivos sean personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, o que tengan o no su domicilio en el país.</p> <p>Tratándose de los servicios digitales a que se refiere el artículo X1 esta Ley, prestados por residentes en el extranjero sin establecimiento en Honduras, se considera que el servicio se presta en territorio nacional cuando el receptor del servicio se encuentre en dicho territorio.</p>
<p>Incorporación a la Ley</p>	<p>Artículo X1: Para los efectos de lo dispuesto en esta ley, se consideran únicamente los servicios digitales que a continuación se mencionan, cuando éstos se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, fundamentalmente automatizados, pudiendo o no requerir una intervención humana mínima, siempre que por los servicios</p>

Reformas a la Ley de Impuesto Sobre Ventas	
Contenido Actual	Propuesta de reforma del texto
	<p>mencionados se cobre una contraprestación:</p> <p>I. La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, incluyendo los juegos de azar, así como otros contenidos multimedia, ambientes multijugador, la obtención de tonos de móviles, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico y pronóstico.</p>

Fuente: Elaboración propia

Impuesto Sobre la Renta

En base a los análisis realizados en nuestra investigación referente a Impuesto Sobre la Renta a las empresas no residentes en Honduras, se identifica que se podrían dar posibles conflictos de doble tributación y del no pago de impuestos por los ingresos que se realizan de forma electrónica por países no residentes en Honduras, se debe esperar las recomendaciones de la OCDE para una mayor comprensión de las alternativas para implementar Impuestos Sobre la Renta a las empresas que no tienen domicilio permanente en Honduras, un comienzo podría ser el registro de las empresas no residentes de forma voluntaria en el país, al tener la información solicitar que realicen sus declaraciones y pago de este impuestos en nuestro país aplicando el principio de destino.

Incorporación al Registro de Empresas No Residentes

Se debe solicitar a las empresas sin domicilio permanente en el país que presentan servicios digitales a Honduras que se registren a una plataforma de control digital para la aplicación de impuestos a sus productos y servicios de forma voluntaria, la cual solicitará que las empresas detallen las ventas realizadas trimestralmente en Honduras y la información relevante para realizar recalcuro de impuestos.

La lista de empresas que se recomienda inicialmente es la siguiente:

Tabla:17

EMPRESAS DE SERVICIO Y PRODUCTOS EN LÍNEA	
TripAdvisor	Netflix
Airbnb	Google play store
Zoom	Vlive
Booking	Disney+
Amazon Video/ Prime	Temas Huawei
Alibaba	Spotify
Rakuten	ChronchyRoll
Viky	Tik Tok
Flipkart	Itunes
eBay	Tencent
JD.com	Youtube
HBO	Facebook Publicidad

Fuente: Elaboración Propia

Tabla 18: Posible formulario para inscripción de no residentes.

				
Registro Tributario Nacional Inscripción de Extranjero No Residente SAR				
Datos del representante				
Nombre del Representante Legal, Socio o Accionista		N° de ID, Carné de Residente o Pasaporte		
Dirección		N° de Teléfono	Correo Electrónico	
Firma o huella del Representante legal				
Datos del Obligado Tributario				
Denominación o Razón Social		Régimen de Capital	Nombre Comercial o de Identificación al público	
Dirección del Domicilio		País de Residencia	Estado o Provincia	Fecha de Inicio de Actividades
Tipo de Producto o Servicio que provee		Fecha de Inscripción		
Dirección del sitio o página web de la empresa				
Correo electrónico		No. De teléfono	Teléfono Celular	
Nombre de los socios o accionistas de la empresa		Identidad	Nacionalidad	

Fuente: Elaboración Propia

CAPÍTULO VI

6. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Conclusiones

PRIMERA: En conformidad con lo que propone la OCDE sobre los criterios que se rige el impuesto al comercio electrónico, los cuales deben ser cumplidos detallando lo siguiente: La equidad el cual según el informe no debe provocar distorsiones económicas con la introducción de los sistemas de contratación electrónica. Relacionado con la suposición de que los costos administrativos y de cumplimiento de las normas, deben ser los mínimos posibles. Se debe considerar la seguridad jurídica que implica que los sujetos pasivos deben tener certeza de los elementos constitutivos del impuesto en un entorno informatizado. Por último, la justicia la cual debe de determinar que el reparto de impuestos entre los países sea proporcionado. A la par agrega que la eficiencia debe evitarse en lo posible, la evasión y el fraude fiscal.

Retomando las preguntas planteadas de la investigación con respecto a la posición de la OCDE sobre los procedimientos y estrategias que deberían tomar los países al implementar una reforma al marco legal, que regule el sector de la economía digital, se evidencia que aunque se tenga un criterio y se ha establecido los principios requeridos para que los países puedan realizar las reformas requeridas para la implementación del impuesto al comercio electrónico, podemos evidenciar que el mecanismo que estos deben de seguir para que se cumpla con los principios aún no está definido.

Del estudio comparativo de otras legislaciones, se destaca que México, el modelo adoptado para dicha imposición requirió reformas de la Ley de Ingresos y a la Ley del IVA, incorporando impuestos a los productos digitales; La cual abarca dos impuestos: el IVA y el

ISR. Siendo que el IVA es un impuesto al producto diseñado para ser trasladado al usuario final, mientras que el ISR es el impuesto sobre la ganancia de quienes ofrecen algún tipo de servicio en una plataforma digital.

En cambio, a diferencia de México en Colombia se adoptó para el IVA prácticamente las recomendaciones de la OCDE relacionados con los servicios digitales. Agregando un párrafo que señala que los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos, tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional.

En consecuencia, la mayoría de los países (como ser Costa Rica y Argentina) optan por hacer reformas necesarias a los impuestos que ya están establecidos dentro del territorio nacional, para que estos puedan ser adoptados al comercio digital. En cuanto a Honduras es posible que se pueda aplicar el impuesto al comercio digital siendo que se aplique al consumidor (Impuesto Sobre la Venta), con relación al impuesto dirigido a las empresas (Impuesto Sobre la Renta), este debe ser analizado a mayor profundidad, debido a que debe de adaptarse a los términos que sugiere la OCDE y al acuerdo sobre impuesto que se debe de realizar con los Estados donde residen las empresas para evitar conflicto de doble tributación y/o evasión de impuesto.

SEGUNDA: Los resultados obtenidos de las entrevistas, y siendo que el diseño de la investigación se basa en la teoría fundamentada, se utilizó la codificación cualitativa para el análisis detallado de la información obtenida de parte de los entrevistados, siendo que estos al ser expertos en el tema, abogados en materia tributaria, empresarial y representantes del

ente regulador, aportaron elementos significativos que nos permiten validar la hipótesis planteada en la investigación. Las entrevistas practicadas revelan que el eje central de la problemática radica en la incapacidad del ente regulador de poder detectar quienes son los Obligados Tributarios que deben cumplir con la tributación, en vista de que existen diferentes formas de realizar los pagos de los productos y/o servicios en línea, que no serían detectados y que generan una evasión de impuestos, sin embargo, coinciden que se podría implementar un mecanismo para dicha recaudación, mediante los agentes bancarios los cuales son los responsables de emitir y administrar las tarjetas de crédito o débito; Por medio de los cuales los consumidores realizan sus pagos en las plataformas digitales y se le puede aplicar directamente la retención del ISV.

Considerando de que existe la posibilidad de que el consumidor pueda usar tarjetas de otros estados, por lo que aunque se genere la ganancia en el país no podría ser cobrado el impuesto, al no ser detectado el pago por el sistema bancario nacional, debe de realizarse una adaptación del sistema tributario el cual está dirigido al comercio tradicional, para poder ser trasladado a la nueva forma de comercialización en línea, que permita detectar de manera eficiente al consumidor que debe pagar el impuesto.

La aplicación de las encuestas permitió obtener información de parte de los usuarios del *e-commerce* en relación con el tema de impuestos al comercio digital, lo cual nos brinda una perspectiva de parte de los posibles contribuyentes puesto que en primera instancia serían los consumidores a los que se les aplicaría el impuesto por consumo. Los resultados obtenidos de las encuestas, revelan que el 59% de los participantes consideran que se debe implementar un impuesto específico para este sector de la economía, lo cual responde a una de las preguntas planteadas en la presente tesis, y al realizar una triangulación de la información

obtenida a lo largo de la investigación, se valida la hipótesis propuesta, puesto que la implementación de las normas vigentes y agregando una reforma a la normativa tributaria, permitirá generar un mecanismo de control y fiscalización de los impuestos generados por las empresas no residentes en Honduras que prestan los servicios y productos digitales.

TERCERA: La Ley de Impuesto Sobre Ventas establece que se crea un impuesto sobre las ventas realizadas en todo el territorio nacional, que se aplica en cada etapa de venta que sean objeto las mercaderías o servicios de acuerdo con lo establecido en la Ley...En tal sentido el impuesto sobre la venta debería ser aplicado a todas las ventas realizadas en digitales. Ya que en esta misma Ley se reconoce como venta todo acto que importe transferencia a título oneroso de una mercadería del dominio de una persona natural o jurídica al dominio de otra, que es un principio del comercio tradicional el cual también aplica al comercio digital.

Sin perjuicio de lo anterior, las reglas no están del todo claras con respecto a la tributación de los servicios prestados a través de intermediarios mediante el uso de plataformas digitales. Mediante la Ley del ISV, el prestador del servicio es el obligado en recaudar el impuesto sobre ventas (Artículo 1 y 2).

Considerando que el principio sobre el que recae el ingreso producido exclusivamente dentro de Honduras es el Principio de Renta Territorial, el cual no está delimitado por el Código Tributario vigente y no lo conceptualiza, por lo que genera una laguna legal que proyecta una inseguridad jurídica.

Lo referente al Impuesto sobre la Renta la ley establece un impuesto anual denominado

Impuesto sobre Renta, que grava los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos según se determina por la Ley. Este impuesto descansa en el principio de la habilidad o capacidad de pago del contribuyente es decir la capacidad económica del mismo, que se mide por medio del ingreso percibido en dinero, crédito, en valores, en derecho, en especie o en cualquiera otra forma siempre que se pueda medir objetivamente.

En la misma Ley establece que toda persona domiciliada o residente en Honduras, sea natural o jurídica, nacional o extranjera, inclusive la que goce de una concesión del Estado, deberá pagar este impuesto percibido por razón de negocios o industrias comerciales, de productos de toda clase de bienes, sean muebles o inmuebles, o de la realización en el territorio del país de actividades civiles o comerciales etc. Este impuesto posee la dificultad con relación al domicilio de la persona jurídica que provee el servicio o producto, ya que son en línea por lo que no requieren de un establecimiento físico en el territorio donde proveen sus servicios. Por lo que esto genera un vacío de ley ya que no está claro el alcance o dimensión de la obligación del prestador del servicio o producto.

CUARTA: La propuesta de innovación del presente estudio, consiste en la implementación de impuestos al comercio electrónico en Honduras dentro de la cual, se realizan reformas a la ley de Impuesto Sobre Ventas y se considera oportuno solicitar a las empresas no residentes en Honduras a registrarse en el país para obtener información sobre las ventas e ingresos obtenidos en el país, asimismo, el mecanismo de retención sería por medio de intermediario financiero en vista, de que son los encargados de las tarjetas de crédito y por medio de ellas se realiza el pago en las plataformas digitales y podrían efectuar la retención de las empresas que pertenecen a la lista de empresas no residentes en Honduras.

1.2 Recomendaciones

PRIMERA: Realizar un proyecto de reforma de la Ley Tributaria, a fin de evaluar el impacto de las disposiciones legales que pretenden ser incluidas en el texto, puesto que se debe evitar conflictos con la doble tributación y la evasión de impuestos; Considerar la capacidad de los consumidores de pagar un impuesto razonable y estudiar la posible negativa de las empresas no residentes en participar dentro de la vida tributaria del país, ya que ellos tendrán responsabilidades tributarias. Asimismo, se debe incluir reformas en dicha Ley, que permitan la implementación de un mecanismo de supervisión de seguridad jurídica y claridad de la norma.

SEGUNDA: Se debe implementar una plataforma adecuada para la supervisión de la aplicabilidad de impuestos a la economía digital y así ser capaz de detectar claramente quienes son los obligados tributarios relacionados con las transacciones digitales ya sean realizadas por residentes y no residentes; también se debe considerar los diferentes mecanismos de evasión que pueden surgir para este impuesto y tener una tecnología de vanguardia que permita que los extranjeros puedan registrarse voluntariamente.

TERCERA: Se recomienda a la Administración Tributaria tener una mesa de trabajo o solicitar una ayuda conjunta con la Comisión Nacional de Bancos y Seguros (CNBS) para determinar cual sería la mejor alternativa para que las instituciones bancarias del país puedan realizar la retención de impuestos al comercio digital en el país, planteando alternativas o

posibles escenarios que lleven al cumplimiento de recaudación y generar una guía de apoyo para las instituciones financieras.

CUARTA: Se sugiere por parte del ente regulador el poder socializar y fomentar el cumplimiento del pago del impuesto al *e-commerce*, ya que es parte de la normativa vigente que debe regular toda forma de comercio y no hay ley o mandato que exima este sector del comercio del pago de impuestos. En relación con la hipótesis planteada, la implementación de un mecanismo de control y fiscalización podría facilitar la labor de promoción de parte del ente regulador, al generar claridad de la regulación e implementación de impuesto que la ley ya establece.

QUINTA: Siendo que la OCDE es un ente que promueve la regulación del impuesto al *e-commerce*, se debe tomar en cuenta todas las recomendaciones sugeridas por la organización y realizar las adaptaciones requeridas a la Ley, siendo que el Impuesto sobre Ventas depende de los mecanismos internos del país que lo establece, este dependerá de lo que se establezca dentro de las normas, en cambio el Impuesto Sobre Rentas requiere los cambios que sugiere la OCDE para su aplicación.

Bibliografía

- (OCDE), L. O. (2019). Panorama del comercio electrónico Políticas, Tendencias y Modelos de Negocio. En L. O. (OCDE), *Panorama del comercio electrónico Políticas, Tendencias y Modelos de Negocio* (págs. 64, 81, 91 al 95). Ciudad de México: Asociación Mexicana de Internet 2020.
- AECEM. (2009). El Libro Blanco del Comercio Electronico. En A. E. Relacional, *Guia práctica de Comercio Electronico PYMES*. Barceloma : AECEMfecemd.
- Aránguez, T. (s.f.). *LA Galeria de lo Perplejo*. Obtenido de <https://arjai.es/2016/08/24/ques-el-metodo-hermeneutico/>
- Barrantes, J. (2002). Contratación Electronica Formación de Contratos por medios electronicos.
- Bastar, S. G. (2012). Metodologia de la Investigación. Estado de México: RED TERCER MILENIO S.C.
- Cepeda., B. P. (2006). Metodologia Juridica. En B. P. Rodriguez, *Metodologia Juridica* (pág. 41). Mexico: Oxford UniversityPress México, S.A de c.v/ EditorialMexicana,registro número723.
- Chacín, U. P. (3 de septiembre-diciembre de 2006). La tributación y el comercio electrónico. En M. E. Armas A., *La tributación y el comercio electrónico* (págs. Vol. 8 (3): 529 - 536.). Maracaibo: Red de Revistas Científicas de América Latina, el Caribe, España y Portugal.
- Chaves, M. B. (1896). Aplicación del análisis de contenido a la entrevista.
- CIAT. (25 de junio de 2019). *CIAT*. Obtenido de CIAT: <https://www.ciat.org/cuales-son-las-causas-de-la-evasion-tributaria/>
- Doemberg, Richard y Hinnekens. (s.f.). Amelia Op. En L. c. Brenes.
- Durango, J. E. (24 de 05 de 2020). *GoLegal* . Obtenido de <https://golegalcr.com/regulacion-comercio-electronico-en-costarica/>
- ECONÓMICO, O. P. (s.f.). Obtenido de <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>
- Enciclopedia Juridica*. (s.f.). Obtenido de <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/derecho-comparado/derecho-comparado.htm>
- Escamilla, M. D. (s.f.). *universidad Autonoma del Estado de Hidalgo*. Obtenido de <http://www.uaeh.edu.mx/virtual>
- Escuela de Ciencias Empresariales y del Trabajo de Soria. (2014). Relevancia del E-Commerce para la empresa Actual. En J. M. Valero. Soria.

- EUSTON. (s.f.). Obtenido de <https://www.euston96.com/metodo-dialectico/#:~:text=En%20filosof%C3%ADa,%20el%20m%C3%A9todo%20dial%C3%A9ctico%20es%20el%20m%C3%A9todo,ponerlas%20en%20contacto%20es%20llegar%20a%20una%20s%C3%ADntesis>.
- Fonrouge, C. M. (1965). *Derecho Financiero Tomo I*. Buenos Aires: Edición Depalma.
- Ghiglione. (1981). L'analyse de contenu. En *Methodes des Ciencias Sociales*. (págs. 135-143). PARIS: Dalloz Précis Dalloz.
- Giribone, M. S. (2010). Tratamiento tributario actual del comercio electrónico en la República Argentina. En M. S. Giribone, *Tratamiento tributario actual del comercio electrónico en la República Argentina* (pág. 36 al 52). República Argentina: U F A S T A.
- Heraldo, D. E. (26 de octubre de 2019). El Auge del ecommerce. *El Auge del ecommerce*.
- Infraestructura del Comercio Electronico . (2013). En *Historia del Internet*.
- Instituto de Investigación Jurídicas de la UNAM. (2018). El Comercio Electrónico y Principios Economico-Comerciales. Ciudad de México: Biblioteca Jurídica.
- Interamericana., M.-H. (2010). y Barchitec. Obtenido de y Barchitec: <https://barchitec.com/2017/12/18/definiendo-el-alcance-de-una-investigacion-exploratoria-descriptiva-correlacional-o-explicativa/>
- Jonathan Jared . (19 de 10 de 2020). *Diario Tiempo*. Obtenido de <https://tiempo.hn/netflix-amazon-sar-cobrar-impuestos-comercio-digital/>
- Jorratt, M. (2020). *Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital*. BID.
- Konortoff, C. A. (2002). Tributación en el Comercio Elctronico.
- Laubscher, H. (5 de junio de 2017). *ecommerce-platforms.com*. Obtenido de [ecommerce-platforms.com: https://ecommerce-platforms.com/es/articles/cross-border-ecommerce-future-ecommerce](https://ecommerce-platforms.com/es/articles/cross-border-ecommerce-future-ecommerce)
- Management, B. S. (25 de Agosto de 2015). *Blog del Máster en Marketing Directo y Digital de la UPF Barcelona School of Management* . Obtenido de Blog del Máster en Marketing Directo y Digital de la UPF Barcelona School of Management : <https://marketingdigital.bsm.upf.edu/modelos-negocio-ventajas-del-e-comerce/>
- MENDIVE. (2018). La hipótesis en la investigación. *MENDIVE Revista de Educación* , 125.
- Mendoza, S. M. (2012). Sistemas de pago para el Comercio Electronico. En C. d. Matemáticas. Zacatecas.

- Michel Jorratt. (2020). Experiencias Internacionales en la Tributación de la Economía Digital. *Banco Interamericano de Desarrollo*, 28-30.
- Miguez, S. D. (2018). *Tributación, digitalización de la economía y Economía Digital*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).
- Newman, G. D. (s.f.). El Razonamiento Inductivo y Deductivo Dentro dentro del proceso investigativo. *Revista de Educación* , 188-192.
- OCDE/G20, P. (2014). Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios. En P. OCDE/G20, *Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios*. (págs. 136-138). OCDE.
- OECD. (2002). Tributación Fiscal y Comercio Electronico. En O. p. Economicos. Ottawa.
- OMC, O. M. (s.f.). *Portal de la OMC*. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/ecom_s/ecom_s.htm
- Ondarza, J. A. (s.f.). *LA FISCALIDAD DEL COMERCIO ELECTRÓNICO. IMPOSICIÓN DIRECTA*. Madrid: Universidad Complutense de Madrid.
- Patricia Solórzano. (2020). *Consortium, Legal*. Obtenido de <https://consortiumlegal.com/la-tributacion-del-comercio-electronico-en-honduras/>
- Peña, S. D. (11 de febrero de 2020). (ALAI), *Asociación Latinoamericana de Internet*. Obtenido de (ALAI), Asociación Latinoamericana de Internet: <https://www.alai.lat/mexico-y-los-impuestos-digitales-como-afectaran-a-los-usuarios-y-a-la-economia-digital/>
- Profesor), J. Z. (2000). *La hipótesis en la investigación*. Obtenido de Universidad Autonoma de Hidalgo: <https://www.uaeh.edu.mx/scige/boletin/prepa4/n1/m9.html#:~:text=Para%20un%20proyecto%20de%20investigaci%C3%B3n,vez%20concluido%20se%20podr%C3%A1%20probar.>
- Ramírez, J. P. (2018). Principio de destino: alcance de los mecanismos para el recaudo del IVA en la prestación transfronteriza de servicios. *Revista de derecho fiscal*.
- Rendón, O. H. (2001). *La Matriz de Congruencia: Una Herramienta para Realizar Investigaciones Sociales*.
- renta?, ¿. s. (2020). *La Tribuna* . Obtenido de <https://www.latribuna.hn/2020/04/17/que-sistema-de-tributacion-recae-sobre-su-renta-video/>
- Rodríguez, G. L. (s.f.). Analisis de la fiscalidad del comercio electronico y su incidencia en la recuadación fiscal. En R. Á. Cerrillo, *Analisis de la fiscalidad del comercio electronico y su incidencia en la recuadación fiscal* (págs. 8 ,9). Mexico.
- Rodríguez, G. S. (20 de 12 de 2003). El E-commerce a Nivel Internacional . *Revista de Derecho*, págs. 12-29.

- Rojas, J. C. (s.f.). Infraestructura del Comercio Electrónico. En U. I. Desarrollo.
- Secretaria de Hacienda y Crédito Público, S. d. (2020). *Informe Tributario y de Gestión Primer semestre 2020*. Mexico: Fuente: Informe Tributario y de Gestión, primer semestre 2020.
- Significados.com*. (1 de febrero de 2021). Obtenido de Significados.com:
<https://www.significados.com/tipos-de-investigacion/>
- Tipos de Metodo de Investigación* . (06 de 09 de 2012). Obtenido de
<https://tiposdemetodosdeinstigacion.blogspot.com/2012/09/metodo-sistematico.html>
- Torrecilla, J. M. (s.f.). Metodología de Investigación Avanzada. En *La Entrevista* (págs. 6-8).
- Tribuna, D. L. (25 de agosto de 2020). *Diario La Tribuna*. Obtenido de Diario La Tribuna:
<https://www.latribuna.hn/2020/08/25/comercio-electronico-aumenta-en-93-a-julio/>
- Universidad Católica de Santiago de Guayaquil. (2019). El comercio electrónico e-commerce, análisis actual desde la perspectiva del consumidor. En M. G. Linzán. Guayaquil.
- Universidad de Costa Rica - Facultad de Derecho. (2012). La Fiscalidad del Comercio Electronico en Costa Rica. En J. D. García. San Jose.

ANEXOS

RESUMEN DE LA ENTREVISTA

ENTREVISTADO 001

Economía digital en la tributación Nacional e Internacional a mi nombre es Roberto Ramos soy abogado con ustedes y me especialice en lo que es derecho tributario internacional europeo en el exterior. Así que tengo un poco de conocimiento en estos temas digitales desde hace muchos años no sólo en temas de investigación sino que ya lo que sea es anteproyecto de ley, grupo de trabajo internacionales y demás en lo que represente Honduras y demás en lo que representa Honduras y ya continuación miramos lo que la agenda uno que es economía digital de manera general el modelo de comercio electrónico que son muchos modelos de comercio tres activos financieros digitales la realidad natación nacional con un caso práctico breve y conciso y los que son los avances de la tributación internacional describe cómo está lo de la economía digital en la global.

Introducción a la economía digital general resultado de la computadora que son los canales digitales en el comercio electrónico

Procesos de negocio y yo voy a mentir pulsera Innovación cuando uno habla de la tecnología de información que es el uso del. Desde la interacción del usuario con El vendedor, sino que uno tiene que ver todos los entes de la infraestructura y lo mira desde que una pirámide en su presentación de los autos que son los servidores de la fundación de la tecnología de información y es lo que se llama el sistema de purificación

Eventos más importantes cuando hablamos en tributación internacional hablamos de usuario es la persona que le da a la persona que le crea valor a la sólo que la tecnología información

si bien es cierto claro que el valor de los activos eso lo que se fractura el usuario el factor determinante para hacerse una compañía digital en valioso nosotros por ejemplo en la compañía que vende vende comida por internet tienen un buen servidor

Aprobamos hablar de tres empresas empresas que son servicios de compañías de una compañía brindándole a otra compañía esto y esto pueden ser por ejemplo servicios de gestión de contenidos digitales la compañía y yo le doy mantenimiento electrónico a lo que son las nubes

Otro tipo de servicios con Cargo en servicio de banca en línea y estuvo perfecto esa fuente bastante complicada pero la de un banco habilite en línea lo que no oportunidad de que una persona pague el agua esto no debe ser los lunes el dinero a la otra persona pero no necesariamente la

Se refiere a la comisión interinstitucional Llantera Prime a nivel global de la organización una serie de acciones que te la llevó me tocó Qué son las acciones para evitar la erosión de la base imponible ellos lo que ellos han tenido una acción el número uno directamente en el 2015 tranquilizarlo más allá no obstante después del 2018 hicieron porque nosotros vamos a comer puedo ver una película o una serie o una un documental entonces aquí este servicio y un besito interactuar con alguien más el negocio de consumir Héctor el cliente es su tipo de negocio de consumo directo

Negocios en donde yo compro un servicio digital un servicio digital cuál es el auto más inmediato apuesta tanto tiempo un ejemplo Esto es lo que me debes de comprar un pastel Yo compro el pastel el pan me dicen si va a ser entre tengo yo y los recibos el consumo directo estoy allá siempre juntos nokia 5 no me conocía colaborativa economía compartida es lo que le mencionaba en este positiva en Cuáles son las los modelos de comercio te comento la interacción entre consumidor y consumidora consumidor qué se necesita el transporte el vientre tiene una casa para alquilar un apartamento

A la persona también recibiendo la satisfacción del servicio de transporte qué nivel global ha sido 23 lo que crea valor en los servicios digitales en esta campaña digital es la creación de la pirámide tecnología creación de valor en el usuario envase nivel de precios tienen Y eso puede ser también porque otras empresas para la creación de valor Piedad en base a la infraestructura tengo queda en base a la aplicación que yo crea el software y eso pero realmente en el usuario

Eso te pregunto y te costó la renta en el. de vista hay un principio el impuesto sobre venta por entender tácitamente en todo lo que es todo lo que son las jurisdicciones donde existe el principio qué servicio brinda el territorio nacional un abogado muy bueno el servicio que brinda el país donde se encuentra y el usuario del servicio del comprador desde el. cinco la exportación se vio en el exterior central América vamos a hacer una pausa criptomonedas en donde el usuario compra este tipo de realmente ha presentado desafíos bastante importante, sino que la creación de políticas públicas la lápiz con criptomonedas y similares venta de casas en Roatán y en vez de llorar el problema así como haciendo Aunque a lápiz con una moneda nacional

Amor legal estamos en forma de comercio porque el problema hay diferentes tipos de monedas estalactitas de valor de explícito a tipos de intercambios bajar cambio quisiera legales y otros países donde la totalmente ingresó en renta medida que estás en el Face y cuando te ofrece inicialmente a otra persona o cuando se instruye masivamente hay compañías que lo que hacen es que crean bitcoin de manera masiva traer la minería y los que hacen Que hacen eventos en donde la instrumentación un ingreso cuando un bien alto balde más alto entonces y la empresa contratista para lo que comprar otra vez encontrar inventario sobre ventas última

Emprendedor cuál es el valor de la realidad nacional realidad Honduras entre paréntesis donde características, pero ahí va mi papá locales de electrónica en su Artículo primero esta ley sin perjuicio a pedalear aplicado cuáles colores usar en Honduras por el hecho de que el hombre animación y limitación de la imprenta

Realidad en la Tributación Nacional

Economía digital en Honduras: Es una realidad que no existen regulaciones específicas sobre el ámbito tributario en la Economía Digital, No obstante, esto no significa que las leyes tributarias vigentes no sean aplicables (con serias limitaciones prácticas) para este tipo de negocios.

Hay un montón de leyes generales que pueden ser aplicadas al comercio electrónico las limitaciones son bastantes.

Ley de Comercio Electrónico (Decreto 149-2014) *Art. 1 Ámbito de Aplicación – Sin perjuicio de lo dispuesto en el régimen tributario*

Esto es porque el Legislador pensó en un futuro reformar el régimen tributario creando disposiciones para incluir al comercio electrónico.

Riesgos Tributarios en Honduras

- Existe incertidumbre respecto a la tributación en la Economía Digital
- Minimización de impuestos para efectos del Impuesto sobre la Renta (ISR)
- Falta de aplicación del Impuesto sobre Ventas (ISV)

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Surgen problemas cuando no está la empresa en Honduras y los servicios se reciben en el país.

Falta de Presencia en Honduras: La compañía digital no residente interactúa con sus clientes sin ninguna presencia física en el país. Como ser Netflix.

Presencia en Honduras: Una compañía digital en Honduras puede fácilmente minimizar sus ingresos gravables (ej. asignación de activos en el exterior) y maximizar sus deducciones (ej. pagos de regalías)

Artículo 9 reglamento Impuestos Sobre la Renta y puede entrar el principio del destino.

¿Retención?

Cumplimiento Tributario se aplicaría el artículo 5 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta por la retención del 25%, pero en realidad no se lo podemos aplicar y sería bien difícil. En vista que somos consumidores finales

Existe base legal para obligar a efectuar la retención por este tipo de pagos.

Ej. Artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la retención sobre los pagos a no residentes por servicios prestados.

Oportunidad de recolectar una gran cantidad de impuestos por el número de transacciones digitales.

Problemas de la Retención

Alcance de transacciones cubiertas

Infinidad de transacciones serán cubiertas por la retención si no están expresamente definidas, lo cual no es administrable.

h **Recolección del Impuesto**

No se puede esperar que las personas naturales cumplan con la retención en virtud que no tienen ningún incentivo para declarar y pagar el impuesto.

Se podría forzar por medio de los intermediarios que procesan los pagos (ej. Argentina).

Impacto negativo en el comercio

Generalmente, el margen de ganancia de las transacciones digitales es mínimo.

Por tanto, efectuar una retención (del 25% en Honduras) sobre ingresos brutos hace que la empresa incurra en pérdidas.

Caso Airbnb

Variedad de Servicios Prestados

Airbnb Ireland UC (No residente) presta el servicio de acceso y uso del sitio web

Airbnb Payments UK (No residente) presta el servicio de procesamiento de pago

El anfitrión (residente) presta el servicio de hospedaje a huésped (consumidor final)

Un solo pago efectuado, dos ingresos distintos

Huésped paga a Airbnb Payments la cantidad total (Tarifa de Hospedaje y Comisión)

¿Pago a no residente – Retención del Art. 5 ISR?

Airbnb Payments procesa el pago y remite la tarifa de hospedaje al anfitrión.

En la tarifa de hospedaje debería ser incluidos el ISV y la tasa turística (en su caso) para su declaración y pago

Impuesto Sobre Ventas

Hay un crecimiento substancial de los servicios digitales, particularmente las ventas a personas naturales consumidoras, en los cuales no se aplica correctamente el Impuesto sobre Ventas.

El ISV es un impuesto sobre las ventas realizadas en el territorio de la República.

En una venta digital de un bien o servicio realizada en Honduras, debe cobrarse el ISV calculado sobre el valor del bien o servicio.

Avances en la Tributación Internacional

Impuesto Sobre Ventas

- Estándares globales para la aplicación del ISV/IVA/GST al comercio internacional de servicios e intangibles
- Resumen de los mecanismos de recolección disponibles

- Consideración clave del diseño para regímenes de recolección basados en el registro
- Orientación sobre el diseño y la operación práctica de regímenes simplificados de registro y cumplimiento

Impuesto Sobre Renta

Búsqueda de solución global desde el año 2015 en la Acción 1 del Proyecto BEPS – Actualizado en Reporte Interino de 2018

¿Solución? El Enfoque Unificado: La Propuesta del Secretariado relativa al Pilar Uno

“Enfoque Unificado” sobre el Pilar Uno

Atribución de derechos de imposición en base a un sistema de tres niveles:

Importe A – una parte del beneficio residual imputado atribuido a las jurisdicciones de mercado usando un enfoque basado en fórmulas;

Importe B – una remuneración fija que compense funciones básicas o rutinarias de comercialización y distribución que tienen lugar en la jurisdicción de mercado;

Importe C – adopción de mecanismos efectivos de prevención y resolución de controversias con carácter vinculante para todos los elementos de la propuesta, incluyendo los beneficios adicionales cuando las funciones dentro de un país exceden la actividad de referencia remunerada con el Importe B.

Entrevista Número 2

Entrevistado: Abogado y Notario Michael Rascoff

Buenos días y muchas gracias abogado por darnos espacio de su horario para poder realizar esta entrevista, le presento a mi compañera se llama Jessica Rodríguez; pues a mí ya me conoce Kelita Viera. Como le había hablado antes en nuestro tema de investigación se trata acerca del Impuesto al Comercio Electrónico verdad, entonces sabemos que ya se hecho públicas algunas situaciones en las que el SAR pues ha demostrado como cierto interés en la imposición de lo que es el impuesto al comercio electrónico, en nuestra primera consulta para ustedes sería abogado ¿si usted considera que el estado debe cobrar un impuesto al comercio electrónico?

Ok esa primera pregunta es sumamente amplia porque cuando hablamos de deberes que reporta un ingreso diría y eficiente para el estado, que carga tributaria se le puede trasladar al contribuyente podría esto entrar en conflicto con convenios internacionales.; O sea todo eso es lo que tiene que verse para ver si en realidad es posible o no es posible, si es factible o no es factible crear una nueva carga impositiva verdad, y lo cual no consideró yo que lo pueda hacer directamente el SAR, recuerde que si ya está establecido que hay servicios que pueden ser gravables con impuesto sobre venta que creería yo que es una de las cosas que quiere hacer el SAR o con el impuesto sobre la renta que también lo podría buscar en ese sentido, pero creería yo que para el comercio electrónico no veo en el Código Tributario un avance en este sentido de que se haya dejado la norma con esa capacidad de abarcar ese mercado, creería yo que debería ser primero a través del Congreso nacional de la República .

Y que va a encontrar usted por ejemplo, pongamos por ejemplo a Amazon que es el que ha tenido un boom en los últimos 10 años, usted puede hacer una compra en línea de un artículo que están ofertados en Amazon y lo que hace usted en Honduras es hacer la compra por el medio electrónico, pero usted hace un envío del bien físico que ingresa a Honduras, cuando ingresé ese bien se le hacen los cargos de impuestos y aranceles entonces en realidad hacer una compra electrónica de un bien que va a ingresar en Honduras ya está cargado sea eso no es algo nuevo la diferencia se da cuando usted hace una compra de algo que es digital.

Por ejemplo viene usted en Amazon y dicen que para una clase ocupamos un libro que no están recomendando, si lo busco yo aquí en una librería local lo encuentro por ejemplo en Metromedia y el libro me cuesta 3000 en Lempiras, pero si lo compro digital en Amazon solamente cuesta 50 dólares, entonces solo me cuesta 1000 lempiras, usted viene y dice el libro me sirve solo para la clase pero mejor no lo compro físico lo compro digital en Amazon y allí usted ve la diferencia entre el pago o no de impuesto, porque si usted hace la compra digamos aquí en metro media y le dicen si este libro conforme a la legislación hondureña tiene este cargo entonces está la compra tanto más el impuesto y usted paga el impuesto al estado, pero si usted hace la compra en Amazon dice en su compra 50 dólares, el cargo de impuestos ninguno, por ejemplo usted hace la compra hace la descarga digital y usted ya tiene el libro y lo puede utilizar entonces ese es el comercio o el mercado que el SAR pretenden cargar ahora con impuestos, que más hay en este rubro digamos la música.

Mira este ejemplo qué interesante, vámonos 20 años atrás el ejemplo, se daba digamos Suiza países europeos avanzados en donde usted tenía el servicio de taxi y en el taxi le preguntaba el conductor bueno quiere que conduzca sin música o con música y cuál es la diferencia si es sin música en esta tarifa y si es con música esta tarifa adicional porque paga usted los

derechos de propiedad intelectual correcto, entonces usted ve que se recauda un ingreso por propiedad intelectual, lo que pasa es que eso también hay que ver la economía en Honduras, es decir ¿tiene el contribuyente la capacidad de pagar diferentes cargas tributarias? entonces eso es uno de los temas que también tiene que tomarse un colación no solo la parte legal y comercial sino que también la capacidad de pago. Porque lo que ocasionaría es bueno cargue muy bueno y usted dice ya con el impuesto me sube a tanto no me da mi presupuesto entonces mejor no quiero el servicio.

Tendría que ver que monto de impuesto tendría que ser para que la carga tributaria sea soportada y el contribuyente no tenga problema. Yo hago el pago de impuesto entonces le pongo esto ejemplos también porque por ejemplo nosotros tenemos un TLC con Estados Unidos y cuando hablamos de Comercio digital por lo general todas las compras las hacemos en Estados Unidos es muy rara la gente que haga compras en Europa o en Asia todo se compra en Estados Unidos, ahí tenemos un tratado de libre comercio para mí lo primero que entraría en controversias sería eso, ¿Estaría Honduras violentando el tratado de libre comercio? entonces aplicar un impuesto a comprar digitales que proviene de Estados Unidos creería yo que habría que analizar primero y dilucidar sobre si no entraríamos en conflicto con el tratado de libre comercio, es decir si entramos en conflicto no podría ser porque es una barrera a la compra o adquisición de bienes o servicios para Estados Unidos estaría ese detalle pues.

Sí porque hemos notado en algunas documento que hemos leído que eso también podría cómo crear conflictos ya que la mayoría de los productos que nosotros consumimos como usted bien lo mencionó son de Estados Unidos, entonces esto se verían como si nosotros quisiéramos como oponernos a lo que ya hemos establecido en relación en cuanto a las

relaciones comerciales con Estados Unidos, pero también hemos visto que hay dos objetos muy importantes de estudiar que es el primero es que la carga tributaria la pueda llevar el contribuyente, porque al final quien va a pagar este impuesto va a ser el consumidor final, en todo caso y la otra cuestión que hemos evaluado es que en nuestro estado, el estado de Honduras es un estado que dependen casi 100% de los impuestos, entonces lo que está tratando o estaríamos hablando de que el Estado está trataría de obtener mayores ingresos y aquí es donde nosotros entramos a lo que es el principio de territorialidad porque para la aplicación de impuesto este es el principio por el cual se rige, entonces nuestra pregunta aquí sería ¿el principio de territorialidad pueden ser un limitante para que se aplique este impuesto o un nuevo impuesto?

Ok, si le entiendo es lo que le explicaba por qué si el hecho generador es una venta o una prestación de servicios dentro del territorio hondureño, usted le aplica la legislación hondureña, pero desde el momento en que el servicio viene de afuera por ejemplo Netflix qué es un servicio que usted contrata y solamente lo que necesita en internet, que por internet ya pagan impuesto pero el servicio viene de afuera y el servicio lo da a alguien que no está sujeto a la legislación hondureña en ese sentido y entonces cuando ve el sistema recaudación, por ejemplo quién recauda el impuesto es quien presta el servicio, es decir si usted contrata internet con Tigo usted le paga Tigo y el cobra el impuesto, y lo que hace Tigo es entregar ese impuesto al estado, ¿entonces qué mecanismos vamos a utilizar el SAR para decirle a la empresa extranjera mira tienes que cobrar esto y Adicionalmente este impuesto y este impuesto me lo tienes que enterar a mí? entonces eso va con la territorialidad y ahí a abrir un conflicto; entonces ¿cómo podría hacer el SAR para resolver eso? no hagámoslo de esta manera, usted la compra las hace por internet, no con dinero físico lo hace otra vez de una

tarjeta de crédito o una tarjeta de débito entonces el SAR lo que va a tratar de hacer es obligar a los emisores de tarjetas de crédito debito a que ellos aplique el impuesto y que ellos entreguen el impuesto me entiende, si habría un problema de territorialidad en querer hacer el cobro del servicio directamente al servicio prestado por el extranjero por que el no está sujeto a la ley Hondureña, el que está sujeto a la ley Hondureña es el que recibe el servicio acá en Honduras, entonces lo que podría hacer de repente el SAR cargar el impuesto al emisor de la tarjeta para que viene usted y le dice voy a comprar este servicio compro Netflix por un año me lo permite, antes se permitía ahora solo individual, entonces se compra Netflix por un año tiene usted un descuento, hace la compra tiene un descuento hace la compra se paga 100 dólares por el año, entonces lo que haría el SAR es cuando usted pague la tarjeta de crédito le va a aparecer en su cargo en el estado de cuenta 100 dólares por la compra más impuesto deducido tanto, pero quien lo deduciría es el emisor acá, para que no pueda haber ese conflicto de territorialidad, entonces que ocurriría Netflix recibiría sus 100 dólares como siempre lo ha hecho no tendría un cargo adicional, pero el emisor de la tarjeta le carga a usted y le hace la deducción ósea creo yo que esa sería la estrategia del SAR para realizar el cobro sobre el comercio electrónico sin entrar en conflicto de territorialidad y sobre los derechos del extranjero ve, entonces se lo carga a usted y que tiene que hacer el emisor de la tarjeta de crédito es darle a usted un aviso, mire si usted hace esa compra le voy a cargar este impuesto no se si me explico en esa forma.

Si, entonces estaríamos hablando que de quien estaría a cargo de notificar al SAR del pago de estos impuesto y quien tendría que hacer el cobro de este impuesto seria los agentes bancarios.

Oh el contribuyente mismo, a lo que voy yo es que donde si veo problema es cargarle la obligación al extranjero, porque el extranjero le va a decir al SAR yo no tengo obligación con Tigo , ósea yo soy una persona jurídica o natural que reside en un país diferente sujeto a una legislación diferente, yo no estoy sujeto a tu legislación, ósea ese es un conflicto que yo veo, y creo yo que están buscando como sortear ese conflicto y razón por la que no han podido aplicar el impuesto y no han podido aplicar esos impuestos aun que han querido.

Mire que durante esta pandemia ha sido un año en el que mucha gente a estado en Teletrabajo en su casa, y para ejercer entretenimiento usted ya no va al cine, al bar, a la disco o restaurante si no que lo que hace es reuniones en casa o cuestiones virtuales, si se ha visto un problema en el comercio local ha habido bastante baja en ventas pero ha habido un incremento en gastos del contribuyente en servicios que vienen del extranjero en forma digital entonces el SAR quiere aprovechar esa coyuntura para decir ya que ha habido baja en venta local, yo quiero recuperar mi posición fiscal cargando compras digitales, pero quien podría para que fuera una forma legal e inmediata seria cargárselo al contribuyente y si el contribuyente lo hace atreves de una tarjeta de crédito o de débito hacer el enlace con el emisor que sería la institución bancaria como lo dice usted para que se le cargue al contribuyente, entonces va a ocurrir lo mismo, me están cargando impuesto ya no quiero hacer la compra, eso ya sería un tema de política fiscal de valorar el riesgo de que hey voy a cargar esto y que voy a ocasionar que haya baja en las ventas, volvemos a lo mismo y créame que me centro bastante en el tratado de libre Comercio porque lo que busca el tratado es eliminar barreras para la adquisición de bienes y servicios y si por ejemplo Netflix ve que en Honduras tenía ventas de este nivel y que a raíz de que se aplicó el impuesto en honduras mis ventas bajaron a la mitad Netflix me diría hey ustedes me afectaron y habiendo un tratado de libre comercio, y

entonces que ocurrió no es que Honduras está cobrándole impuestos a su gente por los servicios y compras digitales que reciben del exterior ah y entonces ya veríamos que hay una política de países y habría un involucramiento.

Yo le soy sincero veo bien complicado ese asunto cuando hay un tratado de libre comercio, si no hay un tratado de libre comercio no importa se pone una condición, y pase lo que pase será el contribuyente el que va a decidir si ejerce una compra o no, pero habiendo ese tratado créame que yo si lo veo complicado que se establezcan impuesto por que se afectarían empresas que son extranjeras y que pueden estar dentro del tratado ya sean de el Salvador, Guatemala eh Republica Dominicana y si hay tratado de libre comercio con México, el TLC con Estados Unidos definitivamente.

Aquí surgiría la pregunta en relación con el Tratado de Libre Comercio ¿Cree que exista una posibilidad en el caso que Honduras diga pues si necesitamos implementar este impuesto que se pueda llegar a través del TLC a un acuerdo para evitar la doble tributación y este conflicto entre estados? ¿Y cómo se podría hacer?

Ahí tiene dos puntos: 1) como sortear el tratado de libre comercio, tiene que ser un acuerdo con Estados Unidos, no puede ser con el Salvador porque ellos no me proveen ese servicio, entonces que pasa negocia con estados unidos y logra por decirlo así una enmienda al tratado para que estos productos sean excluidos del tratado y se pueda aplicar impuestos lo va a lograr, eso sería una negociación con Estados Unidos, y le soy sincero Honduras no tiene poder de negociación, como voy a obligar a Estado Unido a que señores esto es lo que voy a cobrar y va a haber todo esto, y Estad Unidos lo que te va a decir mira no punto y olvida el tema, entonces esa es una cuestión en cuanto a la negociación de tratados.

En cuanto a la doble tributación eso si es interesante, por que ese es un principio básico que usted no puede pagar 2 impuesto de la misma cosa y ese es un principio global en el mundo, es decir no se le puede cargar diversos impuesto a la misma cosa, por eso le puse el ejemplo, bueno no se lo puse pero lo voy a hacer Videojuegos, si usted compra un videojuego a qui en Honduras el que le vende el videojuego es una empresa hondureña, que compra el bien físico, lo importa y le carga a usted un impuesto sobre venta y esa empresa hondureña paga un impuesto sobre la Renta ;correcto, así se maneja el negocio de los videojuegos en honduras, pero cuando es una compra digital que ocurre dígame ustedes o busquen ustedes a un gaymer una persona que compre videojuegos Fíjate que aquí en Honduras un videojuego me cuesta 1300 lempiras pero si yo lo compro digital lo puedo comprar en oferta y me puede costar hasta 10 dólares, 250 lempiras y cuando hace la compra le dice taxes afuera 0, entonces que ocurre, usted lo primero que tiene que ver para salir de un problema de doble tributación es primero ver si afuera no le están cobrando impuestos, porque si afuera no le están cobrando impuestos y aquí si, no hay doble tributación lo nota, esa es una de las cosas que si debe de verificarse, porque hay ciertos bienes o servicios que no se pagan por una x o y razón no se paga entonces aplicar un impuesto aquí en Honduras no conllevaría una doble tributación entonces eso no sería un problema entonces si afuera le dices costo del bien más impuesto tanto, eso sí sería un problema porque sería una doble tributación entonces ahí consideraría que sería ilegal en Honduras cobrar un impuesto cuando usted ya lo hace solo que en otro Estado.

La verdad es que cuando hablamos de materia tributario es un poco complicado esta área porque hay muchos factores que debemos de considerar antes de y pues hasta el momento el SAR no han tenido ninguna proyección y ninguna investigación en cuanto a la materia solo

se ha estado en el nivel de consideración, sabemos nosotros que Costa Rica ha implementado este impuesto igual que México que tiene una forma muy peculiar de implementar el impuesto, nosotros hemos considerado que si se llegase a implementar tal imposición la manera en que México lo aplico sería una buena manera de hacerlo aquí también, porque lo que hacen es que a todas las empresas extranjeras que prestan servicios que si bien es cierto no están constituidas en el país siempre se registren en el país y ellos tienen una plataforma específica para eso, entonces si hablamos en cuanto a la imposición del impuesto al comercio electrónico ¿se podría analizar o prever que esta sea una de las mejores formas de aplicarlo aquí?

Fíjese que lo que usted dice, nosotros ya tenemos un paso adelante, si una empresa extranjera se quiere inscribir aquí en Honduras, hay una manera super rápida y sencilla de hacerlo hacen una asamblea en el extranjero donde deciden incorporarse en Honduras, vienen al registro mercantil de Honduras y solo se hace la incorporación eso ya existe aquí en ese sentido, lo que pasa es que si mi intención es incorporar al extranjero para que ingrese al sistema fiscal y tributario en Honduras, el extranjero no lo va a querer hacer; por que como extranjero oime yo exporto mis productos y yo no quiero tener ningún problema fiscal en otro país, porque en realidad hay un dicho muy antiguo que le dice que usted no puede evadir dos cosas: uno es la muerte y la otra cosa es los impuestos, esas dos cosas son sagradas y si la evade hay responsabilidad penal.

Entonces un extranjero no va a querer de ninguna forma participar en la vida tributaria o fiscal de otro país, porque es una carga demasiado importante y de demasiada prioridad que si se incumple tiene repercusiones enormes como multas, intereses, recargos es demasiado dinero y si se evade tiene responsabilidad penal. Creería yo que si se puede hacer si se le

garantiza al extranjero de que hey yo te voy a incorporar al sistema con solo el propósito de cobrarle impuesto a mi pueblo, pero a voz yo te voy a dejar a salvo de cualquier cobro, solo de esa forma me generaría a mi confianza de querer ingresar a un sistema así en Honduras. Ósea imagínense que ustedes por ejemplo viven en Bélgica y tienen ustedes un software que les solventa muchas cuestiones y usted los vende, y entonces en Honduras empieza a comercializar el software, pero que pasa si usted me dice mire le voy a cobrar impuestos, usted es una ciudadana de Bélgica y queremos que ingrese a Honduras a incorporarse, ósea su primera reacción va a ser no, no me interesa y es decir, si para comercializar mis productos en Honduras voy a necesitar yo hacer eso entonces prefiero no comercializar, eso es lo que hay que analizar en ese impacto, no tanto la capacidad del cliente si no la del extranjero de querer comercializar.

Bueno imagínese que yo hace tiempo hice un estudio sobre la fabricación de automóviles, que impuestos y que carga tributaria tendría un extranjero si instala en Honduras una planta para construir automóviles y cuando yo di mi informe el resultado fue que mejor se fueran a otro país en donde tenía mejores veneficios. Entonces aquí es donde entramos a lo que se conoce como paraísos fiscales, es decir un extranjero que quiere entrar en un país sabiendo que hay una carga tributaria enorme y hay tanto problema en licencias permisos etc..., decide mejor no, es mucho riesgo, pero si va a un país donde es un paraíso fiscal en donde yo no tengo más problemas que hey dar el servicio y garantizar la calidad de servicio lo va a hacer, entonces si Honduras le garantiza al extranjero entrar en una plataforma donde no va a tener ningún problema ni riesgo fiscal, podría ser una opción, de lo contrario creería yo que no sería una opción comercial para el extranjero. Es como que yo le diga a usted, vamos a una fiesta, ¿En dónde? En un lugar residencial si yo voy porque sé que ahí no hay ningún

problema de seguridad, pero si yo le digo vamos a una fiesta donde es un barrio donde ya se sabe que hay maras ya establecidas, usted diría, no yo no voy por que el riesgo que yo tengo es enorme, ahí abría que ver, si Honduras da la tranquilidad y la seguridad de que no va a tener ningún riesgo fiscal no hay problema, yo le puedo dar esa seguridad hoy y me inscribo, pero luego me cambia las reglas también me tiene que dar esa seguridad, que durante todo el tiempo no va a ver ningún cambio, y eso no se puede garantizar, porque aquí ocurre algo usted se inscribe se emite un decreto legislativo y cambia todas las reglas del juego, entonces que hace el extranjero me cambiaron las reglas del juego entonces me retiro.

Entonces creo que hay formas de hacerlo, pero tiene que verse mucho el juego comercial, así lo veo yo no lo veo tanto como jurídico por que jurídicamente hablando podemos crear todas las herramientas, y los esquemas y las plataformas y hacerlo todo belleza por decirlo así, pero comercialmente hablando ¿Funcionara? Creo yo que ahí está el reto, en el tema comercial.

Mire le voy a ampliar, hay un canal alemán bw no se si ustedes lo han visto, hubo una entrevista de una persona de argentina a una doctora en economía de la universidad alemana, y esta doctora sabia hablar español y la pregunta era ¿Durante esta pandemia como veían el sistema fiscal en Latinoamérica? Y fíjese que lo que dijo esta doctora que el problema en Latinoamérica es que hay mucho impuesto indirecto ver sus impuesto indirecto entonces que en Latinoamérica el impuestos directos por ejemplo de su renta el 30% del Estado es un impuesto directo pero los impuestos indirectos son todo los que se cargan al IVA dijo ella aquí es ISV o sea si usted va a Guatemala otro lado le dicen IVA impuesto sobre ventas aquí le dicen ISV impuesto sobre venta, impuesto a la venta entonces ella decía el problema es que en Latinoamérica hay demasiada carga tributaria para el estado qué bien impuestos indirectos como eso sobre las ventas dijo que eso no daba una estabilidad causaba una

inestabilidad sobre el contribuyente, y cuando la de la Argentina le pregunto dame un ejemplo de esos países, sorpréndanse dijo Brasil, Chile y de repente digo Honduras o sea imagínese usted a un europeo que no conoce nada de Centroamérica ni se Sur América y esta viendo sus datos y dice Brasil, Chile Honduras le vuelven a preguntar y dice Brasil, Venezuela, Colombia y vuelve a decir Honduras creo yo que lo que es un nuevo impuesto sobre venta sobre otro bien o servicio de repente no es lo más recomendable para una política fiscal o sea ahí vuelvo a lo mismo ya no es mi campo mi campo es jurídico pero que en política fiscal y comercial deberían de ustedes más bien buscar a hablar con ese tipo de personas que son ellos los que le van a guiar si es conveniente o no crear un impuesto para el comercio electrónico a decir para comercio digital como abogado yo lo que le puedo decir es que si se pueden crear la herramienta en la forma los convenios tratados etcétera para lograr crear impuestos para esos rubros se puede lograr talvez es más complejo para ciertos casos para otros no pero lo que hay que ver es si en política comercial y fiscales es lo mejor o no.

Bastante interesante y amplio lo que hay que evaluar hasta ahorita no sé si mi compañera tiene alguna consulta hasta aquí.

No pues hasta el momento ha sido bien claro solamente me queda la duda que y si por la del principio de territorialidad se puede aplicar el principio de destino en este caso no se.

Si le entiendo su pregunta porque al final usted me dice es que el servicio o el bien va a ser aprovecha en Honduras y en ese sentido como el bien o el servicio es aprovechado en Honduras yo puedo cargar un impuesto es que ahí donde yo no le veo problema en ese sentido pero el problema es cómo efectuar el cobro y aquí en efectuarse por qué si yo afecto y cobro al extranjero allí es donde entra el conflicto entonces yo por eso ahí le daba la opción de que hey bueno carga impuesto si en tarjeta de crédito o débito en la transacción y la tarjeta porque,

porque así se hacen cobros de la cuenta del contribuyente acá y no se le carga al extranjero entonces allí no habría una afectación en cuanto a principio de territorialidad y más bien funcionaría el principio de destinos funcionaría claro que sí pero qué pasa usted como contribuyente va a querer evadir de una forma legal eso y entonces este bueno si yo compro con tarjeta de crédito o de débito me cobran un impuesto qué haría yo como contribuyente voy a crear una cuenta paypal entonces cargo el dinero a paypal y hago la compra por paypal y el estado hondureño como me va a AAA grabar paypal.

Sí porque cuando es paypal solo le aparece registrado paypal y no le aparece ninguna carga de impuestos.

Y usted saben que en materia digital usted puede hoy comprar con tarjeta de crédito antes solo se permitía tarjeta de crédito después apareció paypal podemos inclusive hablar de bitcoins y ahora ya se puede con tarjeta de débito y se le encarga directamente a su cuenta bancaria entonces por eso te digo que sí creo que se puede hacer legalmente si se hace el cargo directamente al contribuyente es decir el extranjero queda el bien o el servicio no se vea afectado en sus contabilidades, en su forma de cobro o de pago podría ser así pero qué pasa si esto ocasiona que haya una disminución de ventas permiso del extranjero ahí va a haber política comercial, política e internacional de que si va a eso es lo que ocurriría puedes decir Honduras sería visto como un país donde se aplicó otro impuesto más y donde el extranjero es difícil invertir porque hay más costo para el continente y su venta a cambio eso es lo que pasaría.

De por sí ya tenemos una imagen de ser un país que es difícil de poder hacer una inversión y donde no tenemos una seguridad para el extranjero verdad para el inversionista, no sé si quería decir algo Jessica.

No, que muchas gracias que la verdad nos explicó y que nos ha ayudado y que muchas de las cosas que usted tocó vamos a incluirlas en nuestra tesis por que son muy relevantes, muchas gracias y mucho gusto.

Es un tema totalmente moderno verdad que uno nunca se imaginó ese que el correo nacional de Honduras el Honducor todavía existe y si va a entregar una carta física ellos se la van a llevar y le van a cumplir, usted va a pagar el servicio y la estampilla o sea nunca se imaginó alguien como iba a ser este salto a la era electrónica en donde ya tenemos correo electrónico donde yo le puedo enviar a usted un archivo le puedo compartir un libro yo le puedo regalar cosas a través de medios electrónicos y entonces los puestos están diseñados para que haya cuestiones físicas es decir está el bien, la casa, la computadora esta el servicio que se le da, viene la persona y le arregla su televisor y se brinda, pero cuando pero cuando entramos a la era digital eso cambió totalmente enorme y bueno imagínese que por ejemplo en España hay legislación sobre publicidad, le voy a dar un ejemplo, mire usted un video en youtube y de repente encuentra una propaganda política, usted dice, bueno yo quería ver un video en youtube no quería ver propaganda política o entra en youtube y mira un comercial de sopas maggi y usted dice yo quería ver un video no un comercial, pero como es gratuito usted dice pero bueno es que yo no estoy pagando por el servicio entonces tolera usted como contribuyente tolera eso, pero en España dejaron de tolerar tanta publicidad porque usted ya no podía ver nada en forma digital sin que hubiera publicidad que legislaron eso para evitar tanto problema; entonces que ocurre esto es tan nuevo que cuando se implemente ahí va a ver y empezar todos los efectos y consecuencias y se va a tener que amoldar o retroceder o amoldar de una forma que resulte amigable para todos pue.

La verdad es que muchas de las preguntas que nosotras teníamos usted las fue contestando en el transcurso y sin necesidad de hacerlas, y si nos dio una perspectiva un poco mas amplia sobre aspectos que no habíamos considerado y otros si ya lo habíamos considerado, y esto nos lleva a tener que hacer un poco más amplia nuestra investigación y por consiguiente el proyecto.

Esa era la intención, darles una perspectiva de cómo lo veo yo verdad y adelante, créanme que de verdad ustedes han tocado un tema muy interesante y nuevo.

Y Pues nada solo nos resta darle las gracias por su tiempo.

Entrevista Número 03

Le damos las gracias por que nos ha atendido, y nos ha dado un poco de su tiempo para atender esta entrevista, bueno nuestro tema de investigación es la aplicación del impuesto al comercio electrónico, y nuestra primera pregunta sería ¿Usted considera que el Estado debería de aplicar impuestos a este sector de la economía?

Bueno antes de comenzar quisiera agradecerles por la invitación, realmente para mi es un honor poderles apoyarles en este tema tan importante verdad que es la finalización de su proyecto, espero que la información que pueda compartirles les sea de utilidad para la investigación; Bueno ya entrando en materia, lo que consulta específica, lo primero que debemos hacer es tomar en consideración que en la actualidad la sociedad en general no solo en Honduras si no que a nivel mundial, han venido trasladando muchas actividades de lo que tradicional mente conocíamos como un negocio, que era un establecimiento físico donde llegábamos a comprar los bienes, a solicitar un servicio, donde quizás la mayor comunicación a distancia que teníamos era una llamada de teléfono y sin embargo hoy en día vemos que vemos que acceder a un servicio o adquirir un bien lo tenemos a un clic ya sea mediante una computadora o inclusive desde un teléfono que es normal hoy en día, esto es algo que se ha venido ampliando aún más desde la crisis de la pandemia que nos ha obligado a mantenernos en nuestras casas muchas veces, a evitar el contacto con empresas u otras personas, generando esa brecha y permitiendo que se del servicio mediante otros medios, esto indistintamente de la empresa y no solo las pequeñas empresas sino que a todas en general, cualquiera puede mediante un sistema más o menos desarrollado poner su servicios a disposición.

Una vez ampliado este antecedente hay que preguntarnos ¿si estos servicios deben estar exentos? Por qué en cierta manera si dejamos relegado la tributación o el gravamen a aquellos servicios o bienes que se prestan de manera tradicional por así decirlo, ¿porque estaría por fuera esta misma modalidad que se ha venido consolidando durante varios años? Y Cuando la ley actualmente no hace ninguna diferenciación al respecto, entonces yo creo que eso es un buen punto de partida para dar respuesta a esta pregunta bien completa.

De igual manera es importante aclarar o diferenciar que tipo de impuesto nos estamos refiriendo, porque en el caso del impuestos Sobre la Renta hay algunas cuestiones que vamos a seguir ampliando, en el caso del impuesto sobre venta ya existe una normativa actual que es la Ley Sobre el impuesto Sobre Ventas que en su artículo 17 establece una brecha o por decirlo así una posibilidad que no solo el estado grave, sino que implica una obligación de los contribuyentes que adquieren este tipo de servicio a cumplir con su obligación del pago del impuesto sobre venta.

Entonces yo creo que sí, que es necesario ir dando un paso hacia a delante e ir adaptando y actualizando todo este tipo de actualización a la materia tributaria para que no vaya quedando atrás, en este sentido diría yo que si es necesario que el Estado vaya pensando en regularlo.

Si es una necesidad que existe porque no puede haber una desigualdad, otra consulta que tenemos es referente al principio de territorialidad ¿Qué si esto puede impactar al momento de que se quiera aplicar este impuesto, si esto pudiera limitar al Estado que pudiese implementar este impuesto?

Si bueno con la entrada del nuevo código tributario a partir del 1987 se adopta este concepto de territorialidad que no todos tenemos claro cuál es su aplicabilidad sobre todo cuando

nuestro sistema tributario la ley de renta fue diseñado bajo el principio de renta mundial, yo creo que si podría ser una limitante o al menos abre la discusión sobre aquellas rentas que se sostienen del extranjero aquellas rentas que se obtienen en el país no debería de haber ningún problema, por ejemplo que yo me imagino que me estoy inventando, si una persona de recibe ingresos de forma digital que le genera una renta tanto con consumidores nacionales e internacionales no hay una discusión sobre lo que obtenga de fuente nacional, y esto es un tema porque si vemos como le mencionado el sistema de renta nacional esta confeccionado renta mundial, si vemos el artículo 9 del reglamento que nos habla el trabajo que proviene de o la renta se considera de fuente Hondureña cuando si se presta en Honduras o fuera del país.

Entonces de cierta manera el nexo siempre lo mantiene aun cuando el Código establece de que la renta se va a considerar la Renta territorial, hay que ver como se aplican las reglas y eso va a depender de cada caso, en cuanto al impuesto sobre venta creo que no hay ningún problema porque el principio territorial rige únicamente al impuesto sobre la Renta eso no debería de causar ninguna complejidad, porque el impuesto sobre la venta depende de un impuesto indirecto que recae sobre el consumidor y no sobre el que presta el servicio.

Ok abogado muchas gracias, considerando que Honduras ya tiene una norma que es bien general y depende a que impuestos de acuerdo con lo que usted nos acaba de explicar que habla de ingresos como un todo que es ingreso, cuál va a ser la aplicación de esos impuestos; Pero en ninguna parte de la ley explica que es el comercio electrónico o el comercio en línea, ¿Considera que se debería de aplicar una nueva norma o reforma, o considera que con la que ya existe podría funcionar para que el estado pudiera aplicar estos impuestos?

Definitivamente que Honduras necesita reformas tributarias que son urgentes, digamos la ley de impuestos sobre venta es de 1984 que fue cuando entro en vigor, en ese entonces el internet

y el comercio electrónico tal como lo conocemos hoy en día no lo podían imaginar los legisladores de esa época ni la sociedad en general, entonces evidentemente se necesitan reformas que permitan establecer un sistema efectivo, un sistema claro y reglas que sean claros para que lo entienda el contribuyente como deba aplicarse la normativa.

En el caso del impuesto sobre venta si tenemos una alternativa como para poder implementar que es el artículo 17 que nos permite tener un pie de entrada, pero definitivamente no es suficiente y si se necesitan reformas que obliguen al país a actualizarse en este sentido.

Si porque nosotros hemos hecho estudios y hemos visto que México incluso para poder adaptar esta aplicación de este impuesto reformo su ley anexándole artículos que le aplicaran directamente el comercio electrónico incluyendo una lista la cual podría aplicarse de empresas que podrían aplicársele estos impuestos entonces más que todo eso era la pregunta queremos consultarle también si las empresas que no tienen un domicilio permanente como podría ser la correcta aplicación a empresas como Amazon como Netflix esas empresas que no tienen un domicilio permanente en el país cuál cree usted. Que podría ser la correcta aplicación para ellos

Bueno realmente yo diría que a mi juicio ese es un tema numero 1 a nivel mundial en materia tributaria eligieron un tema que esta boarth y esque ustedes podrán encontrar en el navegador escenarios casos relacionados y escenarios en tema política por ejemplo el caso del gobierno de Trump el ha amenazado de manera reiterada a países como Francia que había decidido implementar medidas unilaterales para grabar estas transacciones internacionales, como lo habíamos mencionado como Netflix Amazon, pero claro Estados Unidos no le gusto porque

eso implica afectar la economía estadounidense afectar un negocio que es propio del país van a encontrar la famosa tasa Google que España aprobó y así van a encontrar diferentes iniciativas porque evidentemente como lo mencione al principio es una realidad que se ha metido a diferentes países entonces al respecto al tema de rentas hay que estar muy vigilantes a lo que discute la OSDE a raíz de lo que es el plan de acción de la OSDE en su numeral 1 trata justamente eso lo que es la economía digital a partir del 2000 cuando se dieron esas diferencias entre Estados Unidos y Francia ese acuerdo se llegue a implementar algún impuesto se debe de llevar a un conceso a nivel internacional en el caso de Honduras también decidió hacer una solicitud formal ante la OSDE para formar parte de lo que es el marco instructivo del marco de acción y eso implica que debe de estar atento y comentando acerca de las instrucciones a la tributación siempre hay que hacer énfasis en lo que es impuesto sobre la renta y el impuesto sobre la venta en este caso lo que se está discutiendo es la implementación de dos pilares el pila 1 que va dirigido a como se van a asignar las ganancias de estas empresas de cada uno de los que estarían interesados sobre los tributos correspondientes y el pilar 2 lo que viene hacer es como dejar una regla justa como por ejemplo un nivel de 3% que sería la tasa efectiva que va ser el impuesto que van a ser las ganancias que van a tener estas personas jurídicas en ese sentido no hay un consenso todavía en un principio se había acordado por OSDE y todos sus integrantes llegar a un acuerdo a finales del año 2020 y eso fue en el 2019 y a principios del 2020 cuando la pandemia todavía no era un tema de interés internacional luego claro vino la pandemia y los temas políticos se dirigieron o se enfocaron hacia otro objetivo como ser el desarrollo de una vacuna y todo lo demás pero el consenso todavía sigue pero la verdad es que preocupa mucho en el ámbito internacional como se va a desarrollar este tema porque los expertos consideran que las medidas que está confeccionando la OSDE van a ser muy costosas y muy complejas

demasiado enredado su implementación por ejemplo según entiendo una de las formas que está queriendo manejar es que sea que las empresas que manejan 750 millones de euros de acuerdo a los informes que se entreguen de país por país que reporten estas empresas podría implicar una complejidad bastante difícil pero coinciden que es mejor llegar a un consenso que esperar a que cada país tome medidas unilaterales, eso podría generar problemas de doble tributación, malos entendidos con los contribuyentes problemas de transparencia entre otros entonces esa es la realidad que se está viviendo y lo que quiero comunicar con toda esta exposición que es un problema que está enfrentando todo mundo y no un hecho aislado de Honduras, debería de estar atento a estas medidas que se están queriendo sostener.

En caso del impuesto sobre venta es diferente ya que es un impuesto indirecto, ya hay un consenso a nivel internacional, que surge a través del mismo plan de la OSDE y pues en ese sentido tenemos caso como el de Colombia ya mencionaban ustedes México, Costa Rica, en el caso colombiano por ejemplo fueron los pioneros por así decirlo y ellos a pesar de todo han tenido sus fracasos pero también han tenido sus éxitos, las dificultades que han tenido es como detectar ese gravamen o sea donde se dio esa transacción uno de los criterios que se utilizan ahí son las tarjetas de crédito donde están asociada la emisión, a que banco está asociado hay otros indicios en caso de los IP por ejemplo, existen sistemas llamados BTN que lo que buscan es desenmascarar donde se originó el IP como reflejando la que está en otro país esos son desafíos que se enfrenta según entiendo ya hay negocios como Netflix que tienen mecanismos para poder identificar esos rastros cotidianos de los BTN y decir ok este pertenece a tal jurisdicción este servidor es de esta jurisdicción y por tanto esta tarjeta corresponde a tal lado y por eso le dan mas prioridad a la detección del banco y a que asociado

esta la tarjeta igual a mi me parece muy interesante y me parece que es la idea que debemos de ir buscando que permiten que las empresas del extranjero o que en el caso de ventas los contribuyentes del extranjero o las empresas del extranjero tengan la opción de registrarse en el país como contribuyente sin generarles algún tipo de obligación que tengan un formato especial inclusive que puedan hacer el pago en moneda extranjera, pero que sea de manera voluntaria y si no buscar mecanismos de retención ya sea por el sistema financiero que se permita detectar las transacciones del extranjero desde el país yo diría que el desafío de hoy en día está centrado al menos a nivel global en lo que es el impuesto sobre renta de aquellas grandes empresas que tienen su ingreso de otro país y para ir terminando y aterrizando un poco esta respuesta es importante hacer ver que todo este sistema que se ha dado sobre imposición y recaudación nos ha llevado a replantear el conceptos de nexos como yo asocio la empresa con el domicilio de la jurisdicción que normalmente conocemos esa vinculación con un comercio tradicional.

Pero hoy en día Netflix está en otro país, pero tiene presencia en nuestro país de manera normal somos consumidores de ello y otros países que permiten el libre acceso al internet.

Si lo que era en esa parte nosotros habíamos evaluado el principio de destino pues que al final la empresa este en otro país, nosotros igual aquí estamos consumiendo el servicio que ellos están ofreciendo o traemos las cosas y nos estamos beneficiando de esa empresa o institución, entonces al final el destino del medio. Y igual lo que nosotros tenemos la consulta es sobre ¿si la administración tributaria o el Estado como institución tiene la capacidad de identificar quienes son los obligados tributarios, sobre todo por esos no residentes que al final están prestando servicio, como podría hacer la administración

tributaria para poder identificar quienes son, para poder comunicarles y decirles que tienen que pagar impuestos? ¿Cuál cree que pueda ser la solución de ese problema?

Bueno sin duda alguna cuando se llegue a aprobar esta normativa que se supone que esto de por sí ya es un desafío crear normas legales es un reto sobre todo cuando no se tiene la experiencia en la materia específica, pero una vez que se implementen, pensando en positivo verdad, la administración tributaria va a tener muchos desafíos y muchas tareas por realizar, y creo que esto no afecta solo a Honduras si no que a los países de todo el mundo obligándolos a plantear que retos hay que enfrentar. Pero si se llega a un consenso por lo de la OSDE que se logre implementar diferentes criterios técnicos pues necesariamente va a forzar que nosotros implementemos sistemas de tipo técnicos que permitan tener un verdadero control, y esto es un reto para la administración.

En cuanto a la identificación de contribuyentes esto va a depender también en cuanto a la información que puedan compartirse las administraciones tributarias que existen, por ejemplo, dentro de la OSDE comparten información por ejemplo la acción 13 que es un reporte de país por país, Honduras ya forma parte de esta iniciativa, que todavía no ha implementado por que todavía tiene que superar unas pruebas en materia de seguridad, de poder salvaguardar la información etc. Pero que la practica en los demás países resulta bueno por que obtienen información de ciertas empresas que tienen un cierto nivel de ingresos, entonces de esa manera nosotros podríamos identificar perfectamente a cada uno de esos, por ejemplo Amazon tiene tantos ingresos y tiene cierta operación o un cruce de casa entre administraciones tributarias y buscando un poco permite que se afilien de esta manera al país pero realmente es un reto de plantearlo así en una manera, pero en rasgos generales sería una solución.

Si porque lo que hemos visto la capacidad que tiene la administración tributaria de identificar quienes son los que podrían acogerse a pagar dichos impuestos o igual creo que no se verdad si sería comenzar paulatinamente con empresas ya específicas y después comenzar a ponerlo en los demás contribuyentes nacionales. Pero no sé si sería bueno para la administración tributaria empezarlo de un solo ya tomando a todos los del comercio de un solo tanto nacionales como extranjeros, no se usted que opina al respecto de eso.

Yo creo que ahí aclarando porque, en mi opinión muy personal, los que son personas naturales o jurídicas que prestan servicios en Honduras y que son residentes o domiciliados en Honduras, yo creo que ellos no tendrían ningún problema o razón para comenzar a tributar. Lo que pasa es que digamos si lo vemos a nivel de micro mercado o vendedores yo asociaría al mercado informal.

Si somos sinceros y transparentes las personas que realizan ventas en negocios x, ese mercado informal que por ley están obligados a tributar por qué no hay ninguna excepción que diga esta persona jurídica ósea no hay la excepción, porque esta la opción de facturación, de declarar, de recibir impuesto y entregarlo, yo diría que legalmente existe la obligación, lo que pasa es que es difícil fiscalizarlo porque es difícil fiscalizar un mercado informal normal tradicional y fiscalizar el comercio informal digital será igual de complejo. Pero cuando hemos planteado este tema alrededor de la entrevista nos hemos enfocado mas en aquellas empresas que son del exterior, esas grandes empresas que de repente quisiéramos hacerlos gravar por su actividad que tienen en el país pero no tenemos esos mecanismos, entonces en mi opinión para estas empresas lo que habría que hacer es esperar el consenso, cual van a ser estas medidas, estas asignaciones a nivel internacional, y confeccionar un sistema que permita o facilite, traer esos contribuyentes ya sea mediante el cruce de información o que

decidan poner medidas alternativas y así sería; yo creo que así sería de esperar el consenso en estos casos y no adelantar aquellas medidas unilaterales para temas sobre el impuesto sobre renta, para el impuesto indirecto si se puede ir iniciando, y para los nacionales creo que no habría ningún problema ni ningún inconveniente.

Nosotras hemos visto que eso ha traído un tipo de desigualdad para los que son empresas tradicionales que tal vez venden un paste a 300 lempiras y el comercio electrónico tal vez lo tienen a 200 por que, el otro paga local, paga impuestos.

Ese es un tema que se han abierto brechas entre personas que realizan su actividad de manera tradicional, con las que están aprovechando y que generan digamos hasta más pero que hace falta un mecanismo de regulación para poner también la balanza en la misma posición, que no recaiga el peso solo para este grupo si no que lo más parejo posible, ahí creo que coincidimos totalmente.

La siguiente pregunta va orientada a quien debe tener la responsabilidad del pago del impuesto, es decir debería de estar orientado esto a que la carga la lleve la empresa en si o la tiene que llevar el consumidor final y siendo que nosotros digamos que debería de ser la empresa esto no entraría en conflicto por ejemplo con el Tratado de Libre Comercio, porque recordemos que la mayoría de los productos que nosotros consumimos son proveniente de Estados Unidos siendo netamente en línea, yo me refiero en línea a productos digitales como ser música o libros digitales, entonces a quien mayormente afectaría sería al mercado estadounidense porque ese es el sector donde nosotros somos consumidores, más que el mercado europeo o el mercado asiático, entonces cree que esto pueda afectarnos y que de alguna forma las empresas nos digan que hey debido a que Honduras está poniendo una carga impositiva sobre mi producto mi nivel de ventas o de consumo ha disminuido y que esto

traiga consigo una violación del TLC, ya que estas empresas puedan estar amparadas dentro del mismo.

Bueno en cuanto al inicio de la consulta que usted hacía, en quien recae la responsabilidad, siempre creo que es importante separar los impuestos más importantes que manejamos verdad que es el impuesto sobre la Renta que en quien recae es sobre la empresa o la persona quien tiene el ingreso, en el caso sobre el impuesto sobre la venta al ser un impuesto indirecto por su naturaleza recae siempre sobre el consumidor final, eso es ya una naturaleza de los impuestos; entonces si efectivamente, al regular digamos el impuesto sobre venta en transacciones comerciales que se realizan con empresas del extranjero evidentemente quien reca el impuesto es el consumidor; digamos si yo suscribo un servicio x con Amazon quien es el consumidor y quien debe de pagar el impuesto pues soy yo como cliente, ahora sobre las ganancias que obtenga el dueño de Amazon por lo que pago yo o todos los consumidores el va a tener que reportan un impuesto correspondiente que correspondería la paga a Estados Unido o ha la jurisdicción correspondiente, que muchas veces ellos tienen esta práctica, de domiciliarse en jurisdicciones de bajo impuesto para ir fragmentado estos ingresos.

Regresando un poco yo diría que si puede ser una afectación, recordemos que esto seria una forma de nivelar la balanza pero si lo vemos de forma legal en nuestro país la Ley de Impuesto sobre venta no los exime y más bien obliga a que cualquier operación que se realice tanto en territorio nacional o el extranjero debería de estar grabado, entonces en ese sentido, yo diría que si que podría haber una afectación al cliente pero hay otro tema que los bienes que están exentos normalmente son aquellos que van dirigidos para un propósito específico como por ejemplo la prestación de servicios por honorarios, el equipo médico, esas cuestiones que van dirigidos al desarrollo del país y personal tienen una especie digamos de beneficios; Aquellas

cuestiones que no forman parte de esta canasta básica por así decirlo, si están sujetos al pago de impuestos, habría que ponerse a preguntar, en el caso de los libros en si esta exentos, entonces la regulación debería de estar según mi consideración, es que si la venta esta de manera digital debería de estar exento y no debe estar sometido al gravamen nacional; en el caso de las importaciones ya tienen un régimen especial, el régimen aduanero ya tiene su tasa.

Entonces si yo traigo un libro en aduanas tiene un gravamen y eso ya estaría a fuera del enfoque del comercio electrónico, ahora si yo suscribo una membresía con Spotify o con Netflix habría que preguntarse esto esta exento, al final es un servicio para un usuario que realmente no esta dentro de la canasta básica o contenidos dentro del articulo 15 y que deberían de servir para aportar a la contribución del estado.

Entrevista Cuatro 04

Dándole gracias siempre por la oportunidad que nos da de hacerlo con usted, y como le había comentada antes nuestro tema de investigación para este proyecto es el comercio electrónico y la regularización de los impuestos o el Impuesto al comercio electrónico.

Se ha notado últimamente que el SAR ha tenido un particular interés en lo que es esta regularización, básicamente solo ha hecho mención, pero no se ha llevado a cabo, entonces vamos a partir de la primera pregunta que tenemos para ustedes que si usted ¿considera que el Estado debe cobrar o regular el comercio electrónico a través de impuestos?

Pues mira realmente pues yo creo que el gran problema en general de muchas áreas en este en el país que involucran, por ejemplo temas impuestos incluso hasta temas administrativos es la falta de regulación explícita, Oh la falta de un ordenamiento jurídico que realmente te permita determinar qué es lo regulado y qué es lo que no está regulado hay muchos vacíos legales dentro de nuestras leyes y por eso es que se presta a tener este tipo de debates verdad, como por ejemplo lo que estabas mencionando lo que es lo que el interés de la SAR de gravar las transacciones que se ven por medio del comercio electrónico; tal vez como aclarar un poco mi punto es que realmente el comercio electrónico nunca ha estado exento de impuestos, y de hecho existe una ley de Comercio electrónico, esa ley desafortunadamente pues se queda como un poco corta, es muy general siento yo, tal vez puede ser porque en el momento en el que la redactaron no teníamos esta afluencia tan alta de transacciones en el Comercio electrónico, de hecho ahorita gracias al COVID pues la gente ha tenido que explorar un poco más ese área para poder generar ingresos verdad, entonces siento yo que la ley de Comercio electrónico hasta un cierto punto se queda un poco corta porque precisamente no dispone cómo va a ser la SAR para cobrar los impuestos que se deriven de estas operaciones.

Realmente en un sentido amplio del derecho tributario y también lo podrás ver en el código tributario que tenemos vigente, para que un área esté exenta de pagar impuestos tiene que haber una ley expresamente que lo exoneren o que los libere de estos impuestos, caso contrario se presume que todas las demás actividades si son grabadas de un impuesto; por ejemplo tenemos digamos el impuesto sobre ventas y el impuesto sobre la renta, el impuesto sobre la renta aplica a todo ingreso que se genere en el territorio nacional, entonces hay un componente de territorialidad y luego está el impuesto sobre ventas que se aplica a toda venta en general que se realice en territorio nacional. Entonces ambos impuestos que aplican a cualquier transacción independientemente de que sea llevada a cabo de manera electrónica o no.

A mi criterio creo que ahorita lo que la SAR realmente debe proceder a hacer es si tiene este interés obviamente de ejecutar los pagos de impuestos para para las transacciones en el comercio electrónico, es desarrollar el mecanismo mediante el cual ellos puedan verificar, por ejemplo que las transacciones y los pagos de los impuestos realmente sean los correctos, pero lo que hoy básicamente es que independientemente de que estos tenga independientemente que seas un empresario que tiene o no tiene una operación física, sino que todo se hace a través del Comercio electrónico o bien que se ajusten a una empresa que sí tiene una operación física, independientemente todo está sujeto al pago de impuestos porque precisamente no hay una instrumento jurídico que básicamente pues los exonere.

Sí la verdad es que el código tributario en sí más bien se da la interpretación de que debe de estar regulado, el problema es que no se ha podido aplicar y creemos que hay diferente barreras, lo primero que se deben de considerar y deben de buscarse una maneras para poder realizar este este tipo de imposición por ejemplo, una de las barreras que nosotros encontrado

es el principio de territorialidad verdad, que al principio dice que dentro de lo que se genera dentro de nuestro territorio es lo que debemos de cobrar un impuesto pero en el área digital no es algo que podamos decir que se genere, entonces podríamos por ejemplo ¿este puede ser una barrera que nos digan dónde termina nuestro límite o podríamos cambiar este principio a un principio como el principio de destino por ejemplo que es donde se ha realizado la compra Oh el consumo del servicio del bien que sea solicitado o sea comprado en línea?.

Sí fíjate que creo que ese último ejemplo que mencionas se me viene a la cabeza que probablemente pueda ser digamos cuando se compra por Amazon obviamente pues como Amazon no tiene la obligación de retener o de cobrarte el impuesto sobre ventas precisamente por ese principio de territorialidad, sin embargo cuando importas el producto que estás comprando en Amazon, pagas impuestos arancelarios y allí mismo también se te cobra el impuesto sobre ventas, entonces al final siempre ahí se mezcla por ejemplo ese concepto de destino que vos estabas mencionando, porque básicamente pues ahí ya el que recibe el territorio hondureño el producto termina pagando el impuesto sobre ventas, obviamente que esto no aplicaría por ejemplo o sea no se le podría cobrar a Amazon digamos un impuesto sobre renta porque su renta no le está produciendo en Honduras; sin embargo por ejemplo el que se lo digamos algún ejemplo de una empresa de Comercio electrónico en Honduras digamos Hugo, por ejemplo Hugo creo que por sus servicios no te cobra el impuesto sobre ventas, pero si los comercios y te cobran el impuesto sobre ventas entonces al final digamos esta compañía hubo que es meramente comercio electrónico básicamente pues no tiene un mecanismo para cobrarle eso impuesto sobre ventas a las personas pero si está obligada a declarar por ejemplo su impuesto sobre renta y hacer el pago en función de los ingresos que generen en territorio hondureño.

Sí por qué al final de alguna forma u otra ya están adheridos a los impuestos hondureños pero por ejemplo en el caso de Netflix, Amazon, e-bay entre otras que no están adheridas a la legislación hondureña, ¿cómo podría ser en este caso? porque ellos no tienen ninguna obligación con el estado de Honduras y lo que podrían decirnos por ejemplo sí la imposición del impuesto iría dirigida a estas empresas, digamos podría decir: no pues nosotros no tenemos obligación porque no estamos adheridos a tu legislación de hecho nosotros venimos de diferentes estados y estamos adheridos a una legislación diferente.

Correcto ahí básicamente por ejemplo digamos tipo airbnb y uber o sea Netflix todo ese tipo bueno uber creo que no aplicaría realmente porque uber ya presta servicio en Honduras, pero digamos Netflix todas esas plataformas de streaming, aplicándoles directamente el principio de territorialidad a ellos no tendrían por qué pagar impuestos sobre renta. Ahora bien, entiendo que lo que la SAR quisiera es aplicar digamos el impuesto sobre venta respecto de esos servicios, porque al final nosotros sí estamos recibiendo el servicio en Honduras.

En ese caso en particular, en mi opinión creería que la SAR realmente tienen que bueno el Congreso Nacional tendría que aprobar el tributo específico a esas plataformas, siguiendo el procedimiento legal que se tiene que seguir que básicamente pues la aprobación de una nueva ley en ese sentido, porque igual los impuestos no pueden no existen solamente porque existen sino que tienen que tener un génesis, que es una ley que los cree básicamente, entonces en ese caso específico como por ejemplo las plataformas de streaming como no son radicadas en Honduras pero el servicio se está prestando en Honduras si el estado de Honduras quisiera aplicarles impuestos tendría que crear una ley especial con el impuesto y determinando cómo sería el pago realmente. Y muy probablemente sea trasladado al consumidor creería yo

porque al final esa es la persona natural o jurídica que está en el país, que básicamente si están sujetos a la legislación hondureña y a las disposiciones tributarias de Honduras.

Sí, aquí me lleva a otro cuestionamiento cuando hablamos de trasladar esta imposición al consumidor final, esto podría traer una repercusión para la empresa proveedora, en el sentido de que es decir: probablemente el consumidor final tenga la capacidad para pagar en el servicio pero no si se le suma un impuesto, es decir tendría que haber una tasa específica de impuesto a la cual se le debe agregar al servicio, entonces esto generaría probablemente en que se deje de consumir el servicio o producto y esto afectaría siento yo porque en los tratados de libre comercio lo que se busca es que se haya una facilidad de importar y exportar bienes o servicios y que hayan o no hayan tantas trabas el momento de hacerlo, entonces puede venirle la empresa y bueno antes tenía este a nivel de consumidores y a raíz de que el Estado está cobrando impuestos me está afectando a mí y probablemente la empresa este dentro del tratado de libre comercio, entonces como debería de proceder el estado o el Congreso y el servicio administración de rentas en este sentido, porque ya estaríamos hablando de una afectación que puede ser negativa en un tratado de libre comercio por ejemplo la mayoría de nuestros productos que consumimos son estadounidenses.

Si pero recuerda también que por ejemplo el CAFTA digamos que lo que te permite o lo que le facilita a todos los Estados que quieren hacer comercio entre sí es el libre tránsito de mercancías eso significa que por un lado pues los requisitos arancelarios son distintos, son más expedito por decirlo así o sea no sé siguen los procesos tan complicado o tan engorrosos en aduanas, y al mismo tiempo lo que implica es libertad de derechos arancelarios, en el sentido que está exonerado básicamente de pagar los impuestos arancelarios que esa es una cosa los aranceles lo perdón los impuestos aduaneros, aranceles, impuesto a la importación,

impuesto a la exportación y otra cosa muy distinta son los impuestos relacionados a los servicios en específico como por ejemplo el ISV y los impuestos relacionados a la renta y eso impuesto en específico no están en exonerado por ningún tratado de libre comercio.

Entonces en este caso en específico por ejemplo para las plataformas de streaming como te decía o sea no hay en base al marco jurídico que tenemos ahorita, no existe una forma para que el Estado pueda cobrarle impuestos a estas plataformas de streaming, en caso que tuviera que hacer que dispusieran bueno les vamos a cobrar el impuesto sobre ventas se tendría que crear una nueva ley específica con ese impuesto básicamente detallando cómo se va a calcular su impuesto, cuál es la tasa, cómo se va a pagar, quien es el encargado al final recuerda, que también el impuesto sobre ventas siempre ha sido trasladado y siempre ha sido obligación casi que del consumidor y lo que hacen las empresas y simplemente retener el impuesto. Entonces al final todos los bienes y servicios que nosotros consumamos en Honduras que están sujetos al pago del impuesto sobre ventas porque solamente aquellos productos específicamente señalados como por ejemplo la canasta básica, Oh que existan leyes o decretos aprobados por el Congreso nacional que indique que esos productos y servicios están exonerados del impuesto sobre ventas solo esos básicamente no tendrían que pagar, pero de ahí todos los demás productos y servicios que se comercializa en Honduras si son sujetos de impuestos sobre ventas y la obligación es de quien consume el bien o el servicio, entonces al final cualquier producto que consumas en Honduras ya sea que venga del extranjero, ya sea que se ha producido en Honduras el consumidor siempre tiene la obligación de pagar ese impuesto sobre venta.

Entonces creería yo que al final o sea sí probablemente poniéndolo en el caso hipotético de las plataformas de streaming digamos cuesta 10 dólares en la mensualidad probablemente le

subirían tal vez él proporcional al 15% que sería 1.5 dólares entonces eso lo tendría que trasladar al consumidor, pero aquí el también el tema es cómo van a ser estas empresas de streaming para pagarle al servicio de administración de rentas ese monto de impuesto sobre venta, que le tengan que haber retenido a sus consumidores entonces ahí es donde vuelvo al argumento principal, que es: actualmente no es posible grabarlos estos servicios por el principio de territorialidad y también porque nada en nuestro ordenamiento jurídico nos lo permite, en caso que quisieran hacerlo el estado tendría por medio del Congreso nacional. La SAR tendría probablemente que presentarse el proyecto de ley en el cual tendría que ser discutido en el Congreso y obviamente pues aprobarse y aun así hasta que se apruebe, entonces se podría implementar un mecanismo de cobro del impuesto sobre venta, digamos pero aquí es donde yo veo por ejemplo la dificultad que te mencionaba antes, que es como van a ser estas plataformas que no están domiciliadas en Honduras que no tienen obligación tributaria alguna en Honduras para poderle pagar a la SAR esos montos que nos retengan a nosotros como consumidores en un concepto de impuesto sobre ventas.

Jessica no sé si vas a hacer alguna consulta. Si referente de que esta el principio de territorialidad pero también existe el principio de destino, el cual se podría utilizar como para grabar esas transacciones que se realizan dentro del país, porque Netflix por ejemplo es una empresa que está en Estados Unidos pero tiene presencia aquí como empresa, pero si el dinero hondureño si pasa desde aquí para ya, o sea sí hay como que el servicio si está aquí aunque no se pueda ver, aunque esté en línea verdad estábamos investigando sobre este principio de destino y nos pareció que era muy interesante que podría irse el estado de Honduras por esa vía, esa es una de las cosas y la otra es que nosotros estudiamos lo que hizo México que ellos vinieron y de su ley o sea sus leyes tributarias normales hicieron como

la implementación, agregándole o sea reformas a la ley agregándole todo lo que tenía que ver con el comercio electrónico y regulando e incluso, incluir una lista de qué empresa era las que estarían aplicando para ese tipo de normas, para no crear otra ley sino que él dentro de la misma ley irlos regulando no sé si aquí en Honduras que podría hacer lo mismo ¿no sé usted qué piensa?.

Sí, claro al final solo este esquema siempre tiene que estar respaldado por un marco jurídico, en ese sentido por ejemplo ahorita como no se tenía muy claro cómo creo que probablemente como antes de COVID en cuanto a comercio electrónico en Honduras creo que ha habido un antes y un después del COVID antes de COVID creo que pues la gente no tenía mucha confianza en temas de Comercio electrónico, eran muy pocas empresas las que estaban comercializando, por esa vía post COVID, durante COVID aumento todo esto y por ende creo que el Estado se fijó en esa actividad comercial que estaba, que no estaba haciendo declarada o que no estaban pagando sus impuestos.

Realmente creo que en base al marco jurídico que tenemos actualmente no se puede decir que las transacciones en comercio electrónico están exentas de impuestos y tampoco creo que sea productivo crear una ley donde básicamente se diga bueno todas las transacciones de Comercio electrónico están grabadas, porque sería como hacer una doble revisión es decir o sea al no estar exentas el principio tributario es si no hay una exoneración entonces para el impuesto mientras no exista una exoneración, para transacciones de Comercio electrónico se entiende que todas deberían pagar impuestos y ahí es donde se aplica luego el segundo filtro, que sería el tema del principio de territorialidad o el tema del principio de destino creo que el principio de destino es el que podría ser aplicable o la vía por la cual el estado de Honduras

podría irse, para digamos las plataformas streaming o incluso por ejemplo para compras que se hagan en almacén.

Como les mencionaba antes o sea cuando uno compra en Amazon al final aquí a uno en aduanas antes de entregarle su producto le cobran todos los impuestos que tiene que pagar, entonces al final realmente no es que hay una un vacío en realidad solo es que no se está aplicando como se debería aplicar, y el SAR está un poco corto en cuanto a sus mecanismos de vigilancia y supervisión y auditoría de todas estas transacciones.

Entonces por ejemplo me parece muy interesante lo que mencionas de México que iba básicamente pues dentro de su misma regulación tributaria incluyeron ciertos artículos ciertas modificaciones para no necesariamente crear una nueva ley, me parece que podría procederse de esa forma, me parece que también podría hacerse una ley especial pero la regulación no tendría que ser explícitamente bueno a partir de ahora se van a cobrar impuestos no sí no tal vez desarrollar el mecanismo de supervisión que tendría que tener la SAR para poder vigilar y comprobar que en efecto todas las transacciones que se han realizado por comercio electrónico en Honduras y a las cuales están sujetas de impuesto pueda verificar que en efecto están pagando o sea la reforma o las inclusiones que pudiesen hacer, irían más encaminadas a el mecanismo de supervisión de la SAR.

Voy a ampliar un poquito para poder llegar a caer a la siguiente pregunta que quiero hacer, en base a lo que hemos venido estudiando o hemos ido leyendo y haciendo las comparaciones con la otras legislaciones que ya lo tienen aplicado este impuesto, nosotros hemos notado algo bien particular, que por ejemplo en el caso de México, ellos hicieron pues una plataforma donde estas empresas están registradas, pero no estan obligadas ni siquiera están adheridas a lo que es la norma mexicana, pero el propósito de esta plataforma es saber que empresas son

las que venden este tipo de servicio, porque esto básicamente está orientado a productos que son netamente digitales, por ejemplo si estamos hablando de libros digitales o música con la música como Spotify o estamos hablando en servicios como Netflix que tienes un propios productos entonces al llegar a este proceso nosotros hemos considerado la posibilidad de que bueno no se puede obligar a las empresas que hagan esta declaración porque no tienen ninguna obligación, pero sí se podría ser a través de los emisores de tarjetas de crédito y débito porque al final la transacción se hacen con estas tarjetas y quienes pueden facilitar como el registro de quienes hacen las compras digitales así y a que empresa lo hacen y qué es lo que compran al final solo emisora de la tarjeta de crédito, entonces el mecanismo posible que nosotros hemos considerado bueno es que quienes serán los encargados o los que den la notificación de que se va a hacer un cobro de impuestos serán a través de los emisores de tarjetas de de crédito o de débito y el consumidor final que es el que va a pagar estaría siendo notificado y en el que tendría que aceptar o rechazar pero aquí es donde surge otra barrera que existen plataformas por ejemplo como Paypal el que usted puede hacer transacciones en línea y en su tarjeta de crédito o en la tarjeta de débito en su estado de cuenta lo que le va a salir el PayPal, no les sale si usted hace una compra en línea si usted es un pago en línea entonces al final no se identifica qué fue lo que hizo y por tanto no hay una forma de que se identifiquen cual sí se puede o no cobrar un impuesto

Sí fíjate me parece bien interesante lo que mencionas o sea el único tema que yo veo ahí por ejemplo con el tema de tarjetas de crédito tarjeta de débito es que al final pues como que no abarcaría absolutamente todo porque recuerda que también o sea puedes tener tarjeta de crédito del extranjero no, entonces qué pasa en el caso que tengas también tarjeta de crédito o tarjetas de débito en el extranjero o que quieras utilizar paypal porque también puedes

utilizar paypal y al final lo vincule en mi cuenta bancaria puedo subir dinero a paypal y utilizarlo Y eso sería una manera de evadir por ejemplo, entonces cuál sería el alcance realmente del SAR en cuanto a su nivel de supervisión de estas transacciones.

Creo que tal vez me pareció bien interesante lo que mencionabas antes sobre que si bien es cierto las empresas como Netflix, Amazon etcétera no están obligadas para con el estado hondureño pero sí podrían ser aliadas en el sentido de enviar sus reportes de cuántas transacciones emiten o cuántas transacciones realizan, pero al mismo tiempo eso tampoco garantiza el pago del impuesto porque aquí lo importante es que el impuesto entre al a las arcas del Estado, entonces por ejemplo si digamos Netflix dice bueno aquí les mando el reporte donde kelita donde Andrea donde sótano me están pagando mensualmente, como hace al final la SAR para que yo les pagué impuesto sobreventa básicamente me tendría que trasladar a mí la obligación de hacer una declaración y declarar todas las transacciones electrónicas que yo he hecho sería un poco contradictorio al principio actual de retención que rige el impuesto sobre ventas

Nuestra última pregunta sería ya para finalizar es como logramos o cómo debería proceder la SAR para poder evitar una doble tributación, porque hay productos o servicios que ya están siendo tributado, pero hay otros que no, entonces cómo se debería proceder para poder evitar este tipo de situaciones.

Mira es una pregunta interesante fíjate porque la doble tributación normalmente pues siempre es analizada desde el punto de vista del impuesto sobre renta por el hecho de que por ejemplo si tienes una compañía aquí en Honduras pero realizó algún operación en otro lado debería de aplicar únicamente el principio de territorialidad verdad, pero en el caso específico del impuesto sobre venta si es cierto hay muchos productos y servicios que por ejemplo como

siguiendo siempre el mismo ejemplo de Amazon o de cualquier otra tienda en cualquier país ya sea Estados Unidos, digamos yo quiero comprar digamos telas en Estados Unidos y probablemente haya me van a aplicar el impuesto sobre ventas de ahí al Zeus taxes y luego acá cuando yo lo reciba al final siempre me van a terminar cobrando también el impuesto sobre ventas de acá entonces creo que una manera de acreditar eso o de eliminar eso es acreditando que ya hubo un pago de impuesto sobre ventas en otro territorio.

Ahora bien tendría que haber un acuerdo de no doble tributación entre los países al final porque por ejemplo el estado de Honduras me puede decir a mí bueno pero a mí no me importa lo que le hayan cobrado allá a mí lo que me importa es que con base a la ley acá usted me debe 15% de impuestos entonces al final este una transacción así puede tener un alcance tan magno como el hecho de que dos países se tienen que poner de acuerdo para eliminar esa doble tributación en el sentido que si país A ya cobro del impuesto sobre ventas el país B donde reside la persona que esté importando digamos el producto tienen que demostrar que ya pago del impuesto sobre ventas en el país A para que el país B no lo cobre.

Sí, es complicado es que Honduras no tiene la capacidad de ser un buen negociante, exacto sí y nos falta muchísimo en cuanto a lo que es desarrollar esa capacidad de negociar contra otros países y maxime con Estados Unidos que no tenemos ningún tipo de presencia y tampoco tenemos como esa fuerza para poder hacer una buena negociación que beneficie a ambas partes.

Entrevista número 5

Empezando que te agradecemos por el tiempo, gracias por permitirnos realizar la reunión comenzando, nuestro tema es la aplicación del impuesto al comercio electrónico si bien es cierto Honduras tiene una ley general verdad que graba todos los ingresos como tal pero ¿considera que en realidad el estado debería de cobrar impuestos al comercio electrónico?

Bueno es una necesidad del estado y una obligación del Estado como un órgano vigilante, regular las diferentes relaciones contractuales que surjan del uso de medios electrónicos en el comercio, dentro de los cuales está la potestad que establecer un sistema que se adapte a la situación que se adapten al comercio electrónico, es un desafío no es algo fácil tanto en la recaudación si lo vemos desde el tema de impuesto directo como el impuesto indirecto, en cuanto al tema de impuestos indirectos o de alguna retención los nuevos modelos digitales incluyendo el tema de comercio electrónico han planteado problemas en cuanto a donde y como se crea el valor debido a que en gran medida son activo intangibles pero más a ya de eso como tienen una gran movilidad, los nuevos modelos del comercio electrónico son un desafío para los regímenes tributarios por que toda la normativa tributaria esta enfocada en factores físicos para determinar la presencia disponible y determinar las ganancias, entonces por ahí estos sistemas electrónicos que radican en diferentes jurisdicciones por ahí pudiese haber un gran desafío, luego esta el tema de los impuestos indirectos que el gran desafío que tenes ahí es en cuanto a la recaudación por que imagínense ustedes que se establezca una obligación de la persona que provee el Servicio y de un bien que haga una retención de un impuesto sobre ventas de esa transacción, cual va a ser el mecanismo de recaudación.

O sea estamos asumiendo que toda esa recaudación se hará a través del sistema bancario utilizando un producto financiero como una tarjeta de crédito, hay una trazabilidad y hay mas formas de que haya una nueva normativa y de que se designe al operador de tarjetas de crédito como un agente responsable de la retención, pero y si no es así, y si todo eso no se canaliza a través del sistema financiero pues es mas complicado, lo cierto es una política tributaria que en un futuro se podrá implementar, tomando en cuenta que el crecimiento que ha tenido a nivel local, lo menciono a nivel local, por que a nivel mundial no es nuevo, pero a nivel local ha tenido un auge exagerado en los últimos años, y mas ahora con la pandemia, creo que ha venido tener un crecimiento mas grande la modalidad del comercio electrónico.

Entonces siento que es algo que en algún momento va a pasar, ya que no es algo nuevo en el mundo, inclusive en la región no es algo nuevo, hay bastante directrices y bastantes consideraciones por parte de la organización para la cooperación para el Desarrollo Económico (OCDE) donde ya hay varios lineamientos acerca de la tributación en el comercio a través de sistemas electrónicos, es algo que en algún momento se va a venir o se va a dar, no es una tarea fácil, tendremos que ver como va evolucionando a nivel mundial y de la región para poder implementarlo acá, pero lo cierto es que va a venir, similar a como sucedió con los créditos de transferencia que hace 10 años era un tema totalmente desconocido para nosotros y hoy ya es parte de nuestra normativa tributaria.

Si ese es un buen ejemplo por que nadie sabia como estaban los precios de transferencia y en la actualidad todas las empresas lo están manejando, que al final se tuvieron que adaptar y...

Si nosotros, solo para ampliar un poquito, lastimosamente nosotros no somos una economía tan robusta como lo puede ser Panamá que es una economía beligerante en la región, entonces si, realmente que no tenemos que inventar el agua azucarada, ya están todos los parámetros

establecidos de forma regional, entonces solo es un tema de implementación acá y introducirlo al sistema jurídico, pero al final eso viene pues en algún momento.

Ah, ok viendo ese tema también de que en la región ya hay varios países que lo acogieron como ser Colombia, Argentina y México incluso Costa Rica, pero igual nosotros vemos que hay un principio de territorialidad, lo cual podría delimitar lo que son, bueno por ejemplo el impuesto sobre la renta podría verse limitado a causa del principio de territorialidad en el país no sé qué piensa al respecto.

De acuerdo nosotros en Honduras a partir del 2017 nosotros nos regimos por el principio de territorialidad de los tributos, que básicamente es que: los residentes o los locales pagan en base a los ingresos que perciben dentro del territorio nacional, en el comercio digital es un poco más complejo por que determinar de la fuente generadora de las riquezas pues se complica como lo mencionabas, por que como son operaciones de carácter internacional pues aunque en nuestra legislación uno de los requisitos para considerar un ingreso es que sea de fuente Hondureña y que sea pagado acá, sin embargo cuando entras a estos temas, al tema de imponerle un tributo a la economía digital, puede traer un tema de doble tributación por que les pongo un ejemplo, que pasa con aquellas empresas que producto de una transacción tiene que realizar una determinada deducción o carga de impuesto en su país de origen ya sea a nivel de renta o de impuesto sobre venta, o sea que pasa si esa transacción se vuelve a grabar en el país de destino, ahí estaríamos hablando de una posible tributación tanto para el proveedor como el que recibe el beneficio.

Y entonces ahí entraríamos en una situación que el código tributario establece que Honduras deberá firmar tratados para efectos de evitar la doble tributación y que esto es que por un mismo hecho generador se le cargue con impuestos más de una vez. Entonces igual hay más

posibles opciones que han adoptado otras legislaciones, otros países los cuales establecen varias formas para evitar una doble tributación, uno de ellos puede ser el método de extensión en el cual afecta únicamente a uno de los sistemas tributarios, quedando exenta en el otros, es decir si ya sea que se pague el impuesto en el país de origen del proveedor y aquí no se pague y de esa manera evitar la doble tributación, otra manera sería dar un crédito fiscal en este tema única mente te va a servir para aquellos estados que se rigen por el principio de renta mundial, porque imagínate que vos vayas a cargar como crédito un ingreso que vos percibiste en otra jurisdicción, y si tu legislación no se rige por el principio de renta mundial probablemente no te lo reconozcan, te van a decir bueno pero es que usted es paga impuestos de lo que usted gane local mente, de nada me sirve que usted perciba un ingreso y que hay tributado en otro país, por que al no ser ingresos de fuente hondureña no están gravadas, entonces esta bien que usted haya pagada impuesto a ya, pero yo no se lo voy a reconocer como crédito, entonces esa es la limitante de esa opción.

Y hay una tercera opción a efectos de eliminar una doble imposición podría ser el método de una deducción, es decir si yo ya pagué en el país de origen bueno entonces no me lo vas a cobrar acá o rebájamelos de lo que tenga que pagar, por ejemplo cuando ustedes hacen una compra por Amazon generalmente a ustedes les cobran el 7% de impuesto, dependiendo en que estado se realice la facturación, por lo general les cobran un 7% que pasa nuestra legislación establece que el impuesto es un 15, si nos regimos por esa opción que nos podría evitar una doble tributación por el método de la deducción estaríamos hablando de que ya pague el 7% a ya, al momento de liquidar el impuesto sobre la renta, entonces ya únicamente pagaría el 8% acá, pero al final son opciones que se dan a un problema que el principio de

renta territorial pudiese traer, en verdad porque se estaría pagando tributos en otras jurisdicciones al igual que en el lugar donde se origine la operación,.

Si y también en ese caso en que Honduras todas sus normas estaban regidas por lo que es la renta mundial posterior mente paso todo a ser renta territorial y todo como que hay unos vacíos de ley un poco extraños, verdad por el hecho de que se cambio y no se cambió las demás leyes como el impuesto sobre la renta, que hay ahí unas cosas un poco extrañas, ahora bien considerando que cual cree que pueda ser la correcta aplicación que tendrían los impuestos al e-commerce respecto a Amazon, Netflix, ebay todas esas cosas que son netamente en línea y que no podemos recibir el producto como cuando recibimos el producto que ya hay una ley arancelaria que ya hay un impuesto arancelario por bienes importados, pero que pasa con aquellas cosas como música, o videojuegos que no se pueden que son intangible.

Bueno ese era el dilema al inicio cuando ustedes me preguntaban si se puede cobrar acá, realmente se puede, el problema es que hay un gran desafío para poder implementarlo en estas situaciones, primero por el tema de los intangibles porque y esto es para efectos del impuesto sobre la renta, es decir la retención en el concepto del impuesto sobre la renta, que se le hace a los no residentes por que los activos intangibles como la música y todo eso eh pues no hay una movilidad como tal, es decir obviamente lo que originan es o lo que han originado en otras legislaciones, el hecho de considerar de que el hecho generador es el uso o consumo de esos vienes dentro de sus fronteras pero esto conlleva una reforma de la ley y talvez no me quiero adelantar a una de las preguntas que me van a hacer mas adelante, pero para atender puntualmente esta ya la legislación en cuanto a renta establece que lo no residentes van a tener que pagar impuesto sobre la renta de lo que se genere en Honduras en

el artículo 4 ya establece en que casos o como se determina que la fuente sea es de renta Hondureña y dentro de los supuestos que se establece para considerarse como fuente de renta hondureña es que los servicios sean pagados desde acá independientemente de que los servicios sean prestados desde el extranjero, si el servicio es pagado desde acá entonces se considera que la compañía no residente está percibiendo una renta de fuente hondureña, entonces por ahí podría haber una retención.

Ahora aquí entramos en otra situación primero que todo tenemos que ver cómo se va a canalizar el pago de ese servicio, si es a través de una tarjeta de crédito es más fácil que se pueda establecer una retención obviamente esto lo estamos hablando desde el punto de vista de renta, obviamente que en algún momento y para hacer un ejemplo con Netflix; Si Netflix sabe que aquí se le hace un cargo a sus servicios automáticamente ellos van a cambiar las políticas de ellos de contratación de servicios con las personas domiciliadas en estos países que contraten el servicio, para establecer que cualquier gravamen que se le aplique a esa mensualidad correrán por cuenta del consumidor, entonces porque ellos al final pues no van a dejar de percibir, ya que ya tienen un costo de operación y no van a dejar de percibir eso, porque imagínense ósea cuantas personas utilizan Netflix en Honduras, imaginen que a los 9 dólares o no se cuánto es el costo de Netflix, se le rebajen el 10% estamos hablando 25 o 30 lempiras por persona multipliquen eso por todos los meses, por todos los usuarios va a ser un efecto que va a eventualmente a trasladar al consumidor.

Ahora, eso es en cuanto a Netflix porque es un servicio, en cuanto a Amazon que es una plataforma por el cual se compran artículos o ebay pues ahí creo que es un poquito más fácil ahí lo único es que se designa porque ojo en el tema de Netflix estamos hablando de un tema que se usa una tarjeta que sea otorgada por determinada institución financiera domiciliada en

Honduras ese al final solo son la tarjeta como tal es auspiciada por el banco local sin embargo las de American, Mastercard son bancos internacionales entonces que pasa cuando Netflix hace un cargo a esa tarjeta pues ahí yo no se muy bien la dinámica de como funciona, si Mastercard le hace un cargo automático al banco local y el banco local a su vez le traslada el cargo al usuario final que es en este caso nosotros, imagínense si en ese momento el estado le dice al banco no tienes que hacer una retención acá, se la retiene a Mastercard pero Mastercard a su vez no es el que va a recibir el bien y por ahí podemos entrar a un tema que es un poquito complicado, porque probablemente los convenios entre el banco local y Mastercard dice que el pago que se haga ahí se lo tiene que entregar íntegramente entonces el banco ahí queda bueno entonces en esta retención a quien se la aplico si a mi me designan como responsable el estado quiere decir que si yo no hago esa retención a mi me va a tocar pagarla entonces, es un área que no es fácil, puede que hayan los mecanismos, puede que hayan las maneras de poder hacer la retención pero ya implementar una normativa pues eso ya es un desafío por que tienes que considerar todas estas situaciones.

En el caso de impuesto sobre la venta es un poco más fácil por que yo como usuario al final se me determina que yo debo de pagar impuesto sobre venta por esas compras que hago y las hago a través de un sistema financiero una tarjeta de crédito, pues únicamente hay que adicionar el cobro que va a hacer Amazon el banco me va a sumar el 15% entonces ahí yo vengo y pues hago un pago del impuesto, obviamente ahí también hay que considerar otros elementos que ya mencionamos, que yo ya este pagando un impuesto sobre venta en el país donde se me facturo el bien y aquí estaría pagando otro impuesto sobre la venta entonces ahí estaríamos hablando hasta en cierto punto de una doble tributación entonces para evitar eso todos esos puntos debería de tomarse en consideración la norma que finalmente se

implemente, pero de que hay mecanismo hay mecanismos, lo que pasa es que como le digo hay un montón de principios tributarios que deben vigilarse de que no se deben de ir respetar.

En el caso y para talvez adelantarme a una de las preguntas, en caso de Costa Rica su ley de impuesto sobre venta del 2019 tiene esta retención del 4% de aquellos servicios que se paguen en el extranjero y es mas establece que si son servicios que fueron facturados desde Honduras y si son servicios que el costarricense no uso en costa Rica hay un procedimiento de devolución porque imagínese, que un costarricense ande en México y utilice uber un costarricense pagando con una tarjeta de un banco costarricense un servicio de una empresa extranjera y la ley costarricense regula que debe de pagar un impuesto pero el no lo uso en costa rica, esa es una condición que establece la ley de Costa Rica que el servicio haya sido gozado en Costa Rica, entonces hay maneras el problema es que no es solamente decir les vamos a grabar las ventas es de establecer un mecanismo por que no es algo lineal, no es que todas las compras van a estar grabadas sino que también debe de hacerse escalonada de acuerdo al estrato y sobre todo a los tipos de bienes y servicios que si son necesarios o básicos, deberían de estar exentos.

Y referente a ¿Usted cree que la administración tributaria actualmente con los sistemas que tiene está capacitada o podría venir y identificar quienes son los obligados tributarios tanto nacionales como extranjeros que podría aplicarle estos impuestos o en realidad debería de modificarlos cosas o implementar o invertir mas en su sistema digitales?

Ok, creo que ahí podemos atacar dos preguntas si la norma tributaria y si la autoridad tributaria, la norma tributaria actual esta diseñada para no para el comercio electrónico por ahí comencemos, he es decir debe modificarse la norma sustantiva de la ley del impuesto sobre la venta y sobre la renta por que actualmente la mayoría de leyes tributarias están

diseñadas para grabar transacciones tradicionales, y no el comercio electrónico ya que las leyes actuales no contemplan las peculiares características que son intrínsecas de las transacciones digitales, entonces partiendo de ese punto hoy por hoy la ley tributaria si viene y dice todas las actividades que se realicen en esta compañía que se establezca como en Costa Rica, donde hay un listado de compañías, a las cuales los pagos que se hacen por ejemplo globo, Netflix uber, toda una serie de franquicias extranjeras ya hay un listado en la plataforma de la autoridad de Costa Rica que todos esos pagos se les aplique una retención a través de del operador de la tarjeta de crédito, entonces lo que pasa es que llevar ese control en primer lugar por los bancos, luego que se identifiquen, por que estamos hablando de esas que son conocidas, pero en los pagos de situaciones donde no se discriminan estamos hablando de que a estas operaciones no hay información suficiente debido a que en la legislación donde se emitió el documento, la factura carece de exigencias como las que si de repente hay acá, en relación a la facturación, es decir que establece una serie de requisitos y una serie de detalles que se tienen que incluir muchas veces son términos bien generales entonces no podemos aplicar o grabarlas solo por que son en el extranjero.

Entonces pueden ser que sean consumo, pueden ser situaciones que están exentas, una serie de situaciones. Hoy por hoy es bien difícil, por que eso seria como trasladar, pero si no tenemos un mecanismo legal, si no tenemos la norma sustantiva o la ley que regule todas estas situaciones podemos caer en una situación que vulneren derechos fundamentales de los proveedores internacionales como del consumidor final por que por ahí podríamos estar aplicando un impuesto que no radique en el principio de proporcionalidad, si estamos hablando del impuesto sobre la renta, o que estemos aplicando impuestos sobre venta a servicios o productos que localmente estén exentos entonces por ahí es una situación que el

fisco mas que todo tiene que tener la estructura para que pueda identificar todas estas transacciones ósea, probablemente yo solo pague Netflix una vez al mes y ese sea mi única transacción, pero ahí muchos de los usuarios de las tarjetas las compras son a nivel transfronterizo, que se dedican a comprar una serie de bienes o servicios del extranjero o que le pagan a proveedores en el extranjero, realmente que es un mundo bien amplio, realmente el comercio electrónico es bien amplio se ve sencillo, de repente los canales quedarían radicados en dos o tres, adicional las tarjetas de crédito tienen el intermediario que puede ser una empresa que se dedica a comprar en línea para vender al consumidor final local o puede ser inclusive esas empresas que se encargan de traer producto de estados unidos.

Entonces los canales están como les digo no vamos a venir a inventar el agua azucarada pero si es necesario que se haga una reforma a la ley para que no haya ningún tipo de contradicción, que se establezcan aquellas condiciones en la cuales se puede evitar una doble tributación, en que casos debe de haber una excepción del pago del impuesto, por que cual es la razón por la que una persona recurre al comercio electrónico, por que busca un producto de mejor calidad a un precio mas barato pero si, el producto se va a encarecer la persona va a optar por tener una discriminación hacia los proveedores extranjeros y la persona va evaluar comprarlo localmente.

Si que ahorita se ha visto el tema de que abecés para evadir esos impuestos o el cliente va a buscar lo mas barato, por que el pastel que vende en Facebook vs el pastel que venden en la pastelería que tal vez son 100 lempiras de diferencia por el comercio informal. Y ahí viene mi última pregunta ¿Usted considera que este impuesto se le debería de colocar tanto a la persona de aquí que vende en Facebook, óseas personas que son del comercio local vs o solo a los no residentes?

Ahí creo que hay que aclarar un punto, todas las transacciones que se realicen dentro de Honduras ya sea que se realicen a través de Facebook, a través de plataformas independientemente el canal que se utilice para llegar al consumidor final, si pienso que se debe de ceñir a lo que establece la ley de impuesto sobre venta, es decir creo que el desafío que puede haber dentro del comercio electrónico es para aquellas transacciones que se realizan de manera transfronteriza es decir países donde están en una legislación diferente a la nuestra, donde las medidas tributarias son diferentes a la nuestra, pero los que residimos en Honduras, es decir el que vende por Facebook, pues debería a menos que recaiga sobre un régimen especial, pero si vende un millón de lempiras por Facebook, porque no estaría sujeto a impuestos, ósea ahí el desafío está en que por que no está regulado en el comercio.