

**DIFERENCIAS REGULATORIAS EN MATERIA TRIBUTARIA RESPECTO AL
IVA PARA EL SERVICIO DE CREACIÓN DE CONTENIDO DIGITAL ENTRE
COLOMBIA Y ARGENTINA**

LUIS FERNANDO BETANCUR SÁNCHEZ

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIA ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI.**

2021.

**DIFERENCIAS REGULATORIAS EN MATERIA TRIBUTARIA RESPECTO AL
IVA PARA EL SERVICIO DE CREACIÓN DE CONTENIDO DIGITAL ENTRE
COLOMBIA Y ARGENTINA**

LUIS FERNANDO BETANCUR SÁNCHEZ

**Trabajo de grado presentado como requisito parcial para optar al título de
Contador Público**

Director

SATURIA TRUJILLO TOVAR

Contador Público, Especialista en Impuestos, Mg Políticas Públicas

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA
FACULTAD DE CIENCIA ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTIAGO DE CALI.**

2021.

Santiago de Cali, julio 26 de 2021

Doctor

Silvio Borrero Caldas

Decano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Pontificia Universidad Javeriana

La Ciudad

Por medio de la presente estamos entregando el Trabajo de Grado cuyo título es **“Diferencias regulatorias en materia tributaria respecto al IVA para el servicio de creación de contenido digital entre Colombia y Argentina”**.

Esperamos que este trabajo cumpla con los requisitos académicos exigidos y que alcance el propósito para el cual fue elaborado.

Atentamente,



Luis Fernando Betancur Sánchez

Código: **0075073**

Santiago de Cali, Julio 06 de 2021

Doctor
Silvio Borrero Caldas
Decano Académico
Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Pontificia
Universidad Javeriana
La Ciudad

Por medio de la presente me permito comunicarle, que en mi calidad de director de trabajo de grado he leído detenidamente el informe final del estudio titulado "**Diferencias Regulatorias en Materia Tributaria Respecto al IVA Para el Servicio de Creación de Contenido Digital Entre Colombia y Argentina**", realizado por los estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad Javeriana Luis Fernando Betancur Sánchez código: 0075073 , y considero que cumple con todos los requisitos requeridos para ser presentada a evaluación.

Atentamente,



Satoria Trujillo Tovar

CC. 26.578.919

Tutor del Trabajo de Grado

ARTÍCULO 23 de la resolución N° 13 de julio 6 de
1946

“La Universidad no se hace responsable por los conceptos emitidos por sus alumnos en sus trabajos de Tesis. Sólo velará porque no se publique nada contrario al dogma y a la moral Católica y porque la Tesis no contenga ataques o polémicas puramente personales; antes bien, se vea en ellas al anhelo de buscar la Verdad y la Justicia”.

"Diferencias Regulatorias en Materia Tributaria Respecto al IVA Para el Servicio de Creación de Contenido Digital Entre Colombia y Argentina"

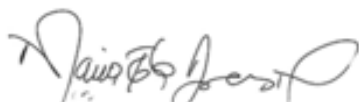
Aprobado por el Comité de Trabajos de Grado en cumplimiento de los requisitos exigidos por la Pontificia Universidad Javeriana para



SILVIO BORRERO CALDAS

Decano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas



MARÍA FERNANDA ARENAS

Directora

Programa Contaduría Pública



SATORIA TRUJILLO TOVAR

Tutor

Trabajo de Grado



JOSE EDUARDO MORENO BASTOS

Jurado

Ciudad y fecha (Cali, 26 de Julio de 2021)

AGRADECIMIENTOS

Gracias a la Pontificia Universidad Javeriana Cali nuestra universidad, por haberme permitido realizar formación en ella, gracias a todas las personas que fueron participes en este proceso y en esta etapa que está culminando.

Agradecimientos especiales a las profesoras Satoria Trujillo Tovar quien brindo su apoyo como tutora del presente trabajo y Liliana Heredia Rodríguez profesora de planta y coordinadora de trabajos de grado por la gestión efectuada durante el periodo en que tuve la oportunidad de adquirir sus conocimientos en el ámbito tributario.

Gracias a mis padres, esposa e hijas y demás familiares por apoyarme en cada decisión y proyecto, convirtiéndose en mis mayores promotores durante este proceso. Gracias a Dios, que fue el principal apoyo y motivador para continuar día a día a pesar de las dificultades.

Resumen

La economía digital no es solo una arista de los mercados actuales, es la base de la economía mundial sustentada en la globalización de la información a través de diferentes herramientas, principalmente “internet”. Dadas las circunstancias actuales sobre las que el planeta entero se ha visto inmiscuido en nuevas formas de negociación ya existentes, pero sin ser exploradas de manera suficiente para volcar cada negocio hacia esta alternativa. La normativa fiscal enfocada a este campo económico se encuentra actualmente en desarrollo, pues su crecimiento tiene una velocidad mayor a la creación e implementación de dichas normas. “Podemos identificar que tan cerca estamos del modelo al que queremos llegar o que tanto falta” El presente trabajo pretende identificar las diferencias regulatorias que se presentan entre Colombia y Argentina teniendo en cuenta el caso de estudio a realizar con el fin de identificar que inconvenientes tienen los exportadores y usuarios según el análisis. Además de los avances en el desarrollo de nuevas estrategias de parte de los gobiernos para acceder a mayores recursos a través del recaudo de impuestos, y específicamente el Impuesto de Valor Agregado (IVA).

Palabras clave: Economía digital, Internet, IVA, legislación fiscal, Recaudo, Colombia, Argentina.

Abstract

The digital economy is not only an edge of current markets, it is the basis of the world economy based on the globalization of information through different tools, mainly "internet". Given the current circumstances on which the entire planet has been involved in new forms of negotiation that already exist, but without being sufficiently explored to turn every business towards this alternative. Tax regulations focused on this economic field are currently under development, as their growth has a greater speed than the creation and implementation of these regulations. "We can identify how close we are to the model we want to reach or how much is missing" This work aims to identify the regulatory differences that occur between Colombia and Argentina, taking into account the case study to be carried out in order to identify their drawbacks exporters and users according to the analysis. In addition to the advances in the development of new strategies on the part of governments to access greater resources through the collection of taxes, and specifically the Value Added Tax (VAT).

Key words: Digital economy, Internet, VAT, tax legislation, Collection, Colombia, Argentina

Contenido

Introducción.....	17
1 Aspectos Generales De La Investigación	19
1.1 Estudios Previos	19
1.1.1 Comercio electrónico	20
1.1.2 El IVA en negocios virtuales.....	21
1.1.3 El establecimiento permanente como base de recaudo	23
1.2 Problema de investigación	25
1.2.1 Planteamiento del problema.....	25
1.2.2 Formulación del problema	28
1.2.3 Sistematización del problema.....	28
1.3 Objetivos	30
1.3.1 Objetivo General	30
1.3.2 Objetivos Específicos.....	30
1.4 Justificación	31
1.5 Marco de Referencia	34
1.5.1 Marco Teórico.....	34
1.5.2 Marco conceptual	37

1.5.2.1	Comercio electrónico	37
1.5.2.2	Principio de destino.....	38
1.5.3	Marco Contextual	39
1.5.4	Marco legal.....	40
1.5.4.1	Ley 2020 del 27 de diciembre de 2019 o de crecimiento económico....	40
1.5.4.2	Ley 1819 de 2016	41
1.5.4.3	Ley 527 de 1999	41
1.6	Metodología	43
1.6.1	Tipo de estudio.....	43
1.6.2	Método de investigación.....	44
1.6.2.1	Metodología del estudio de Caso.....	44
1.6.3	Fuentes de información	44
1.6.3.1	Fuentes primarias	45
1.6.3.2	Fuentes secundarias	46
1.6.4	Técnicas de investigación	46
1.6.4.1	Técnica documental	46
1.6.4.2	Técnica de observación.....	47
1.6.4.3	Técnica de entrevista.....	47

1.7	Fases de Investigación.....	48
1.7.1	Fase 1.....	48
1.7.2	Fase 2.....	48
1.7.3	Fase 3.....	48
2	Variables Impositivas Referentes al IVA de los Servicios de Creación de Contenido Digital en Colombia.....	50
2.1	Creación de contenido digital.....	50
2.1.1	Relación de los contenidos con el marketing digital.....	51
2.1.2	Creadores de contenido.....	52
2.1.2.1	Community managers.....	52
2.1.2.2	Diseñadores y editores.....	53
2.1.2.3	Redactores comerciales.....	53
2.1.2.4	Programadores.....	54
2.1.2.5	Expertos en marketing digital.....	54
2.2	Medios de pago.....	56
2.3	El IVA en la creación de contenido digital.....	57
2.3.1	Retos fiscales respecto al IVA frente a los negocios digitales.....	59
2.3.1.1	Aplicación del principio de destino.....	60

2.3.1.2	Medidas implementadas por Colombia.....	61
3	Prácticas Argentinas Concerniente a las Operaciones Gravables de IVA.....	66
3.1	Concepto de residencia fiscal	67
3.2	Disposiciones de la República Argentina frente al IVA	68
3.3	Comparativo regulatorio entre Colombia y Argentina	72
3.3.1	Aspectos relevantes de las reformas aplicadas.....	72
3.3.2	Fortalezas de las reformas analizadas	76
3.3.2.1	Fortalezas compartidas.....	77
3.3.2.1.1	Vinculación de servicios digitales al sistema tributario	77
3.3.2.1.2	Intermediación de plataformas de pago.....	77
3.3.2.1.3	Aplicación de principio de destino	78
3.3.3	Oportunidades de mejora.....	78
3.3.3.1	Modificación de exenciones	78
3.3.3.2	Declaración para los no residentes.....	79
4	Efectos de la Regulación Tributaria Actual en Materia IVA Para los Servicios Digitales	80
4.1	Métodos o medios de Recaudo	81
4.2	Efectos Sobre el Recaudo del IVA en los Servicios Digitales.....	82

4.3	Vinculación de nuevos emprendedores digitales a la tributación Colombiana ..	84
5	Conclusiones	86
6	ANEXO 1.....	88
7	Referencias.....	92

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Disposiciones Colombianas en torno a los servicios digitales62

Tabla 2. Comparativo legislación Colombia vs Argentina73

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Recaudo Total del IVA en Colombia	82
Figura 2. Porcentaje de Recaudo IVA Servicios digitales vs. PIB.....	83
Figura 3. Recaudo IVA total vs. PIB	83
Figura 4. Recaudo vs ventas.....	84

Introducción

El país se encuentra en un momento histórico que apuesta por la transformación digital de muchos negocios. Esto conlleva a que las empresas comiencen a percibir ingresos de fuentes extranjeras por servicios exportados y el Estado pierda de alguna manera el control sobre las transacciones transfronterizas.

Por otro lado, la legislación actual no favorece a ninguno de los actores: el estado como sujeto activo y el comerciante como sujeto pasivo. En el primer caso, el Estado deja de percibir los ingresos necesarios para el sostenimiento del país y por otro lado, el comerciante se tropieza con vacíos en los cuales no tiene certeza de cómo tributar correctamente.

El presente trabajo está encaminado a establecer los lineamientos que permitan el desarrollo de un trabajo de grado, enfocado en la exploración de conocimiento, relacionado con las diferencias que pueda presentar el actual sistema tributario colombiano respecto al argentino, especialmente en la regulación de los negocios digitales para el recaudo del impuesto sobre las ventas que lleva a valorar que tan cerca o tan lejos llegaremos a este ejemplo.

Se han realizado estudios previos encontrando una gran variedad de artículos y textos educativos, basados en investigaciones anteriores con la vigencia y la legalidad requeridas. Se espera los objetivos establecidos en el presente trabajo puedan ser cumplidos y desarrollados a cabalidad, con la intención de brindar un aporte a la comunidad educativa.

A pesar de la globalización de la información y de los negocios, existe una limitante en cuanto a la adquisición de dicha información divulgada en las pocas publicaciones presentadas en los marcos de referencia, particularmente el marco legal.

Como elemento fundamental para el desarrollo de cualquier investigación, se ha planteado una metodología de trabajo enfocada en el ámbito comparativo, con el fin de indagar sobre las posibles diferencias presentadas entre la legislación colombiana actual que brinda algunas virtudes respecto al comercio electrónico y la regulación argentina en dicha materia., tales como la exención del cobro del IVA a servicios adquiridos desde el exterior.

La tributación en Colombia está regida por los parámetros definidos en las normativas establecidas en el Estatuto Tributario que se actualiza con cada modificación presentada a través de las frecuentes eformas tributarias. A través de este trabajo se analizarán de manera particular las dos más recientes como lo son la Ley 1819 del año 2016 y la conocida Ley de Crecimiento Económico N° 2020 del 29 de diciembre de 2019 aprobada en el año inmediatamente anterior, siendo estas las que cuentan con mayores aportes a la modalidad de digitalización económica. Además se indagará un apoyo en la normativa de la República Argentina enfocada en la tributación del IVA en esta nación para efectuar el comparativo planteado en los objetivos del presente trabajo.

Con el ánimo de dar crédito a cada uno de los autores tenidos en cuenta en el desarrollo previo del presente trabajo, se presentan el listado de referencias bibliográficas que permitan a cualquier lector la profundización y confirmación de datos planteados aquí.

1 Aspectos Generales De La Investigación

1.1 Estudios Previos

Es importante conocer la historia y relevancia que posee el tema que se desea desarrollar en este trabajo, basado en una investigación que permita avanzar en los conocimientos contables desde la conceptualización de la nueva era económica, conocida como “digital”. También es significativo saber lo que se ha trabajado hasta ahora en materia tributaria específicamente en lo referente al IVA para el control de los negocios digitales, de ahí la importancia de los antecedentes recabados a través de la revisión bibliográfica.

Desde el punto de vista metodológico, se realizó un análisis de diferentes perspectivas en publicaciones académicas como apoyo bibliográfico. Asimismo se consultó publicaciones de revistas especializadas en información tributaria y textos de expertos o publicaciones institucionales como CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe). Todo esto lleva a realizar análisis de postulaciones enmarcadas en el contexto de la economía digital y específicamente en la creación de contenido digital para la comercialización de productos o servicios a través de la red más grande a nivel de información como lo es la conocida internet.

En la búsqueda bibliográfica se investigaron textos identificados como recuperación inicial, principalmente de repositorios, anuarios y revistas académicas digitales de las siguientes casas de estudio: Universidad Javeriana, Bogotá; Universidad Santo Tomás; Universidad Nacional de Colombia; Universidad Militar, Nueva Granada; Universidad La Salle; Universidad Jorge Tadeo Lozano; Universidad Externado, Colombia; Universidad de Chile; Universidad EAN; Universidad UNAM; Universidades de México, Guayaquil y Buenos Aires. Dentro de este amplio ámbito universitario se enfocó en las diferentes Facultades de Ciencias Jurídicas,

Ciencias Económicas y Administrativas (Programas de Contaduría Pública y Administración de Empresas) y de Ingeniería.

Tras hacer la verificación de fuentes y su respectiva recuperación mediante la realización de las fichas de lectura que permitieron aclarar y profundizar en el tema a tratar, se logran identificar diferentes categorías sobre las cuales estará cimentada la presente investigación y que serán descritas a continuación: comercio electrónico, el IVA en negocios virtuales, el establecimiento permanente como base de recaudo.

1.1.1 Comercio electrónico

Sobre este tema Cruz (2018) afirma:

En la actualidad una parte importante de las transacciones en el comercio mundial se efectúan por vía digital, ello trae como consecuencia una desterritorialización de la actividad económica, lo que es obvio determina su influencia en el ámbito espacial de la norma tributaria y hace que haya que prestar especial atención a esta situación (Cruz, 2018; p56).

Lo que plantea Cruz a través de su análisis es la transformación que han presentado los negocios a través de la incursión de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC), teniendo en cuenta que la globalización de los mercados ha producido la vinculación de dichas plataformas que facilitan la comunicación sin importar ubicación física o la distancia, planteando un nuevo desafío tributario desde el punto de vista del alcance que puedan tener las normas planteadas en la actualidad con base en la territorialidad de los mismos.

Es de vital importancia para el Estado colombiano entender que en la actualidad económica, que se encuentra encaminada hacia la digitalización y sobre la cual se pierde territorialidad, se están ocasionando inconvenientes en el recaudo de los tributos generados por dichos negocios. Si se utiliza internet se puede operar en cualquier mercado sin necesidad de presencia física, lo que nos lleva a evitar la incidencia fiscal basada en el territorio, o el criterio de permanencia asociado a la residencia (Cruz, 2018). No se puede considerar que toda actividad o comercio ejecutado a través de las plataformas digitales son necesariamente proceso intangibles, un ejemplo claro son los Ebook de diferentes ramas que se trata de conocimiento plasmado en un contenido digital para ser usado a través de herramientas como Amazon, sin embargo, son elementos que si son administrados por sus creadores de una forma adecuada pueden llegar a ser impresos y competir con publicaciones netamente físicas, pero dicho contenido no genera ningún ingreso por tributo al país donde se ha originado. De acuerdo a un informe presentado en la revista Dinero Así mismo, el estudio de la CCL buscó detectar las ventas realizadas en modelos de negocio digital, que por ahora representan 5,5% del total. Se espera que para próximos años el e-commerce tenga mayor participación en el sector a través de ventas directas en línea, plataformas educativas, plataformas digitales de comercialización y librerías virtuales. De acuerdo a un informe presentado por la empresa BlackSip expertos en e-commerce las ventas en el sector han incrementado en un 35% respecto al año 2019 para Colombia, representados en US\$ 5386 millones y un total de 230% en ingresos por ventas para la región latinoamericana.

1.1.2 El IVA en negocios virtuales

Debido al amplio campo que presenta la digitalización de los negocios y su pluralidad, los Estados han enfrentado nuevos retos entre los que se encuentran la legislación que permita el

recaudo de los tradicionales tributos percibidos por la comercialización de productos o servicios a través de estructuras físicas.

Los organismos multilaterales han establecido posiciones respecto de la aplicación de los tributos para efectos de recaudación de los impuestos. Algunos se inclinan por el no cobro de IVA a las operaciones de comercio electrónico, otros se inclinan en mantener el impuesto vigente independiente de la modalidad de comercio y finalmente, los que prefieren crear tributos exclusivos para las operaciones online. (Elizalde, 2011).

El principal concepto abordado por el autor Elizalde hace referencia a la neutralidad y equidad del impuesto al valor agregado y otros tributos en la economía digital, teniendo en cuenta que la forma de interacción comercial puede darse online u offline dependiendo de los productos/servicios ofrecidos en Internet, lo cual cambia la configuración imponible. Independiente del medio en que se realice la transacción, el hecho imponible se configura diferente. Para países como Brasil, las implicaciones cambian dependiendo como el consumidor final reciba el bien o servicio (físico o desmaterializado). Otros países por su parte, lo asemejan al régimen aduanero vigente en los cuáles, la forma y destino del producto/servicio generan las responsabilidades derivadas de movimientos al exterior (exportación), hacia el país (importación) o intercambio local.

En la actual era de la economía digital provocada por gigantes como Amazon, Facebook, plataformas de comercio electrónico y gestores de contenido online, se crea la necesidad de definir los alcances en materia tributaria para las operaciones de comercio electrónico, teniendo en cuenta que en su mayoría, estos negocios no cuentan con establecimiento de comercio físico, y presentan un reto a los Estados para mantener los recaudos de dineros para su sostenimiento en un entorno que favorece la elusión y evasión del deber de tributar.

En suma, como aclara Hernández (2017):

El problema – no de fácil solución – es cómo gravar ventas al usuario o consumidor final cuando no hay entrega material, sino cuando el servicio o producto se entrega de manera digital por una empresa no constituida. Para esto se requiere la trazabilidad de los pagos – para determinar qué servicio o bien se compró, por ende, qué impuestos se aplican, dónde se hizo el pago y quién lo recibió. Dada la dinámica de estos pagos lo anterior no es fácil, aún si legalmente la información pudiese ser recolectada desde los emisores de medios de pago – la única fuente viable de información, dado que los consumidores finales no tienen incentivos para declarar voluntariamente sus compras. (p.12)

De acuerdo a lo planteado por el autor, la transformación de los productos y servicios en la economía digital, los gobiernos se deben enfrentar a disyuntivas para determinar las obligaciones tributarias de las plataformas digitales y/o colaborativas, de tal manera que pueda frenar la elusión de impuestos, así como la competencia desleal. En el sector de las TIC debe considerarse que los Estados están en mora de generar regulaciones acordes con la realidad actual de los negocios para evitar la evasión de gravámenes que solucionarían en parte el déficit que presentan para el desarrollo de políticas sociales, teniendo en cuenta que los gigantes tecnológicos mueven miles de millones de dólares al año.

1.1.3 El establecimiento permanente como base de recaudo

Frente a la nueva era económica basada en la digitalización de los negocios y las transacciones que implican la comercialización de bienes y servicios el establecimiento

permanente no cuenta con una definición clara que hasta ahora aporte un camino libre para la elusión, teniendo en cuenta la materialización empresarial en otro Estado. (Cabrera, 2017).

El principal concepto que brinda el autor a través del texto es la definición de establecimiento permanente y de la economía digital abordado a través del tiempo por diferentes autores entre las que se destacan:

Los tratados comerciales bilaterales emplean usualmente, como definición de establecimiento permanente, el lugar fijo de los negocios en que las actividades de las empresas se desarrollan, por entero o parcialmente, y cuyo giro sea cualquiera explotación de carácter remunerativo. (Pérez, Pérez y Parga, 1966, p. 244)

En el caso del comercio desarrollado en forma electrónica, implica un intercambio de información comercial a través de redes de telecomunicación, en los que pueden confluir acuerdos sin la presencia física de personas, por lo que queda ligado el consentimiento por la intermediación de dos sistemas computacionales. (Jijena y Jijena, 2008, p. 65)

El presente de la economía enfocado a la digitalización de los negocios conlleva a nuevos desafíos contables y específicamente fiscales, teniendo en cuenta la nueva reforma tributaria en Colombia aprobada en el año 2019 por el Congreso de la Republica y en la cual se hizo conveniente analizar el contexto de la economía digital y buscar ingresos por medio de este rubro ayudando a reducir la elusión que por los vacíos de la norma y por la corrupción inmersa en cada una de las entidades se presenta en nuestro país.

Además conviene recordar que en los negocios digitales se debe aclarar el concepto sobre el establecimiento permanente, con el fin de ayudar a constituir los diferentes tributos que de acuerdo a los convenios internacionales de doble tributación se deben aplicar. (Faúndez, 2018).

El texto anterior nos permite la vinculación de conceptos como la economía digital y las propuestas realizadas por la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos) para afrontar los diferentes desafíos que conlleva la transformación de la economía hacia la disminución de lugares fijos para el desarrollo de una actividad comercial que genere renta a través de la prestación de servicios en países diferentes al de origen de la propuesta comercial o de servicio.

1.2 Problema de investigación

1.2.1 Planteamiento del problema

Es pertinente conocer que la economía digital y particularmente el servicio de creación de contenido digital como desarrollo de estrategia comercial, no cuenta con una legislación tributaria específica que permita un mayor control fiscal sobre el proceso de comercialización en plataformas a través de internet. Teniendo en cuenta que en el pago de impuestos actual de Colombia, el mayor recaudo está asociado al impuesto de Renta, pero que a través de otro referente como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) se ha logrado recaudar en el último año 37,1 billones cerca de un 7,6% superior al periodo anterior de acuerdo a la Dian en información reportada en el diario el Tiempo a inicios del 2020, es importante analizar los estándares que sirven de regulación para los grandes sectores.

Para tener una mayor claridad sobre la información a recolectar es pertinente especificar que la presente investigación se desarrolla sobre el IVA que exista o se pueda establecer en

algún momento sobre el servicio perteneciente a la creación de textos que sirven como soporte para las estrategias de comercialización digital. En enero de 2019 la Dian recaudó una cifra cercana a los 37.000 millones de pesos por concepto del IVA a servicios digitales, monto que destaca la Cepal, así como la posición de Colombia frente a la tributación en la economía digital; estrategia que debería ser tomada como ejemplo por muchos países.

Es evidente que la pertinencia de la actual fiscalidad nacional no es concreta y presenta muchos vacíos que permiten la elusión de impuestos, esto sumado a los altos índices de corrupción que histórica y culturalmente ha tenido que afrontar el país acumulando un déficit por elusión bastante elevado. Un caso muy sonado es el de REFICAR (Refinería de Cartagena), que evidenció detrimento patrimonial cerca a los US\$ 8000 millones convirtiéndose en el mayor desfaldo al patrimonio nacional y cuya reparación representa el 5% del presupuesto nacional, construida en el año 2007 pero evidenciado en el año 2016, siendo fallado por la contraloría general de la nación en ese mismo año.

Esta situación ha sido históricamente el argumento para las recurrentes reformas tributarias enfocándose en el recaudo que permita cubrir el derroche fiscal y continuar con la operatividad normal del Estado. Dichas reformas basan su estructura de recaudo en los principales impuestos como la renta y el IVA anclados en escenarios que cada día pierden mayor vigencia debido a la modificación en el mundo globalizado de conceptos como “presencia económica sin presencia física”, el cual es base fundamental para el cobro de tributos fundamentales como el mencionado IVA.

Un comerciante puede presentar presencia económica en un territorio a través de negocios o colaboradores ubicados en dicho lugar, pero no cuenta con presencia física porque al tratarse de una comercialización virtual o digital, el servidor que permite el control o el

desarrollo de dichas negociaciones se encuentra fuera del territorio en que realiza su presencia económica. Existe el concepto de establecimiento permanente que enfoca su razón de ser en la antigua pero vigente forma de hacer un negocio y es que el comprador debe acercarse a un punto físico para realizar la transacción, sin embargo este concepto se ha visto desvirtuado con la digitalización de dicho proceso.

Teniendo en cuenta la actual situación del mundo, el desarrollo sobre el comercio electrónico y la fuerte vinculación que presenta con la globalización del comercio, es pertinente actuar ahora en el desarrollo de políticas públicas que permitan el control fiscal interno y el apoyo a la internacionalización de las mismas, enfocándose en los negocios que ofrecen productos y servicios a través de plataformas digitales hacia el país.

Actualmente se estima que un 12% de las transacciones económicas se presentan a través de plataformas de comercio electrónico, algunas mundialmente conocidas como Facebook, Google y Amazon, cuya valoración bursátil se ha incrementado ostensiblemente, por ejemplo esta última ha alcanzado un valor en el mercado de un Trillón de dólares (USD), superada únicamente por otro fenómeno económico como Apple, demostrando que las tecnologías de la información y específicamente el sector de la economía digital tienen un gran potencial y debe ser observado con mayor cuidado por el estado colombiano en procura de un crecimiento económico que no dependan de los tradicionales commodities.

Algunas entidades como la Cámara Colombiana de Comercio Electrónico (en adelante “CCCE”), han generado propuestas hacia el actual gobierno con el fin de establecer una agenda de Políticas Públicas en materia de Economía Digital y Comercio Electrónico, a través de la cual se pretende analizar situaciones dirigidas a propiciar un mayor crecimiento de este sector.

No obstante, entre dichas propuestas se ofrece la oportunidad de crear normativas específicas para el comercio electrónico, toda vez que se entienda como una actividad comercial particular que ayuden a mejorar la confianza inversionista en el sector, es decir, regulaciones limitadas y estrictamente detalladas a lo indispensable. Esta sugerencia puede ser analizada desde diferentes perspectivas, una en la que se puedan dejar de percibir ingresos en cuanto a materia tributaria se refiere por cuenta de este rubro y la segunda que al incrementar la inversión extranjera se puedan compensar algunos costos o gastos del Gobierno Nacional.

Se ha abordado un estudio de caso relacionado con la señora Maryory Valdés quien es una emprendedora digital con una trayectoria importante en el sector y cuenta con clientes internacionales especialmente de la república Argentina, acorde a la necesidad del presente trabajo y quien podría verse beneficiada de la información suministrada a través de la investigación.

1.2.2 Formulación del problema

Cuáles son las diferencias regulatorias en materia tributaria respecto al IVA para el servicio de creación de contenido digital entre Colombia y Argentina.

1.2.3 Sistematización del problema

- ¿Cuáles son las variables impositivas referentes al IVA de los servicios de creación de contenido en el último año para ser considerado relevante en el sistema tributario?
- ¿Por qué debe ser tomada en cuenta la regulación sobre los servicios de contenido digital en los negocios digitales de la República Argentina? ¿Qué efectos tiene la regulación tributaria actual en materia IVA para los servicios digitales?

1.3 Objetivos

La investigación a realizar por medio de este trabajo debe enfocarse en la revisión y análisis de las diferencias que pueden llegar a presentarse en la regulación actual y los proyectos tramitados o en curso de ser presentados ante el Congreso de la República de Colombia y la República Argentina, que conlleven a generar nuevas propuestas de actualización y renovación de los temas asociados al e-commerce.

1.3.1 Objetivo General

Identificar las diferencias regulatorias en materia tributaria respecto al IVA para el servicio de creación de contenido digital entre Colombia y Argentina.

1.3.2 Objetivos Específicos

- a) Analizar las variables impositivas referentes al IVA para el servicio de creación de contenido digital adquirido en Colombia durante el año 2019.
- b) Revisar las prácticas argentinas en lo concerniente a las operaciones gravables por concepto de importación de servicios de creación de contenido digital.
- c) Examinar los efectos de la regulación tributaria actual en materia IVA para los servicios digitales.

1.4 Justificación

De acuerdo a las nuevas tendencias globales de comercialización a través de plataformas digitales es pertinente tener en cuenta las legislaciones y regulaciones que ayuden a una gestión adecuada en la consecución de recursos a través del recaudo de tributos directos e indirectos. Por tal razón se deben tener en cuenta las cifras que permitan a los diferentes grupos de interés (Stakeholders), tomar decisiones de inversión y ser propositivos ante las entidades regulatorias en procura de beneficios mutuos.

El sector de las TIC (Tecnologías de la información y la comunicación), cuenta actualmente con ventajas competitivas como el conocimiento en tiempo real de los movimientos financieros y de las tendencias comerciales. Por esto es relevante contar con estrategias que ayuden al desarrollo económico del país, así como programas institucionales que brinden espacio a las nuevas generaciones de desarrollar sus habilidades a través de la multilateralidad ofrecida en la economía digital. Por esta razón este trabajo busca aportar datos y opiniones ofreciendo oportunidades de mejora en cuanto a regulación fiscal se refiere.

Si bien la cultura digital en Colombia ha presentado un atraso por diferentes aspectos como los costos o la poca necesidad de abordar este campo para la comercialización de bienes y servicios en el último año el 79% de las compañías han enfocado sus estrategias a este campo según un estudio realizado por Good Rebels, Colombia Digital y BBVA y revelado por la revista SEMANA en el presente año, pues la incursión de una pandemia cuyo proceso inicial de control se presentó a través de cuarentenas estrictas creo la obligación de acceder a colaboradores, clientes y proveedores a través de medios digitales.

El presupuesto de las compañías, especialmente las de mayor capital ha creado un rubro enfocado en la consolidación digital y la apropiación de nuevos recursos que generan dichas inversiones, por eso la importancia de información y una regulación pertinente respecto a esta modalidad de comercio.

Los estudiantes de contaduría deben contar con la posibilidad de tener nuevos mercados de acceso y poder brindar apoyo a los nuevos emprendedores en tan rocoso camino, con el fin de aportar sus conocimientos y capacidades en búsqueda de un equilibrio que ayude al fortalecimiento de los nacientes negocios sin dejar de lado los aportes tributarios que se ocasionan en razón de estas nuevas experiencias. Por tal motivo deben estar enterados de las nuevas tendencias comerciales y las posibles regulaciones tributarias que se deben establecer para un mejor control fiscal.

La DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) como ente de control del Estado está obligado ejecutar su labor controladora basado en las normas que han establecido a través de las leyes sancionadas por el presidente de la República, y sobre las cuales puede aportar a un debate necesario en el trámite previo por el congreso.

En el ámbito educativo se poseen herramientas que ayudan a entender la necesidad y el impacto que se obtienen a través de la legislación fiscal, sin embargo es oportuna una actualización constante de textos de apoyo en la formación académica de los estudiantes, es por esto que la Pontificia Universidad Javeriana de Cali debe contar con documentos como el trabajo a realizar por medio de esta investigación, con el fin de mantener una oferta educativa contable actualizada.

El impacto que recibe la sociedad a través de los programas ejecutados por el Estado a través de la planeación y ejecución de presupuestos que solo son posibles en la actualidad por endeudamiento externo y cuyos intereses son asumidos por cada uno de los contribuyentes, genera una inquietud sobre el cumplimiento de los principios de la regulación tributaria particularmente los de igualdad y progresividad.

Las empresas y personas que pertenecen a aquellos grupos de operación en internet y cuyos servicios están enfocados en la creación de contenido digital y que su deseo de aportar al sistema tributario se ve diezmado ante las dificultades que se puedan encontrar en las legislaciones vigentes. En ocasiones se encuentran con permisividad para operar en espacios internacionales sin vincularse a la legalidad, que en Colombia no permite a las empresas sobrevivir por mucho tiempo, debido a la gran carga tributaria impuesta en cada reforma aprobada y sancionada por el gobierno nacional.

1.5 Marco de Referencia

1.5.1 Marco Teórico

Según lo planteado por el CEPAL (2019):

El concepto de neutralidad del impuesto sobre las ventas se ve mejor reflejado en la aplicación a destino, es decir, quien realiza el recaudo es el país donde será consumido el servicio, llegando a un nuevo camino que brinda una oportunidad de desarrollar sistemas que faciliten el control de qué países son los consumidores y poder ejecutar el recaudo (p.57).

Nos enfrentamos entonces con una realidad donde las operaciones comerciales que se desplazan en este océano virtual generan el principal problema de no contar con desarrollos tecnológicos para el control del destino de los productos intangibles y los servicios prestados al exterior, sin embargo, el hecho de efectuar el recaudo en destino, facilita la situación para los ingresos de la nación.

De acuerdo a Raul Katz (2015):

El aporte tributario de las empresas pertenecientes al ecosistema digital, se encuentra enmarcada en términos de los ingresos para los tesoros públicos de los países resultantes de las actividades mercantiles. Allí propone la teoría que induce a que las contribuciones perceptibles de tributación por medio de los negocios que utilizan plataformas digitales para tal propósito deben ser grabadas sobre los ingresos, las ganancias de las empresas y los impuestos asumidos o generados por el consumo de bienes digitales (p, 105).

Al momento de determinar la ubicación de los denominados operadores digitales los gobiernos que han implementado un sistema de tributación sobre las transacciones digitales se encuentran con un obstáculo importante que refiere la definición o especificación del lugar o sitio efectivo donde se realiza la negociación, teniendo en cuenta que algunas personas afirman que dicho lugar debe ser aquel donde están ubicados los servidores de la compañía que presta el servicio.

Sin embargo, la negociación efectiva se produce en el momento de realizar una venta y esta ocurre en dos posibles momentos, el primero se evidencia al momento de adquirir un compromiso de pago por parte del comprador y el segundo con el compromiso de entrega del vendedor, pues aunque parezca obvio el procedimiento, también existen las dos modalidades de pago más usadas en el comercio regular (contado y crédito), por lo tanto debe existir un contrato, que respalde a cada una de las partes en caso de presentarse algún incumplimiento.

En diferentes textos se expresa la dualidad, que genera un problema adicional y se trata de los convenios de doble imposición, ante la falta de alcance de los conceptos actuales sobre el lugar o sitio de ejecución de la venta cada gobierno puede exigir el pago de los diferentes tributos resultantes del comercio electrónico.

Basados en esta teoría se hace necesario verificar los planteamientos, jurisprudencia y aportes que se han tenido en cuenta para la estandarización de las normas a nivel internacional para la ejecución de cobro del IVA para los productos o servicios comercializados a través del gran universo digital.

Según Jijena y Jijena (2008):

En el caso del comercio desarrollado en forma electrónica, implica un intercambio de información comercial a través de redes de telecomunicación, en los que pueden confluír acuerdos sin la presencia física de personas, por lo que queda ligado el consentimiento por la intermediación de dos sistemas computacionales (p. 65).

La diferencia conceptual a nivel internacional sobre el establecimiento permanente de las empresas que perciben su renta a través de los negocios digitales ha ocasionado dificultades sobre qué Estado debe ejercer el control fiscal de dichas transacciones.

Se han querido adaptar dichas normas a esta nueva realidad, pero, como se estudiará más adelante, múltiples problemas han surgido, como la discusión de diferentes países respecto a si un servidor, o inclusive un programa de software, constituye o no un E.P (Establecimiento permanente).

La conceptualización utilizada en el contenido del texto está enmarcada en los pronunciamientos y propuestas que ha realizado la OCDE y su propuesta “Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés)” de acuerdo a las necesidades que establece el actual proceder de los Estados y sus reguladores fiscales en torno a la actualización de las formas de hacer negocio que se desarrollan con mayor movilidad internacional y menor fiscalización.

En la economía digital se generan tres escenarios que han aumentado la variedad, calidad y número de bienes y servicios ofrecidos al consumidor final: 1. Mismo producto, menores costos de transacción (Uber, Airbnb, Amazon, etc); 2. Menores costos de transacción y diferenciación de producto (Netflix, Spotify, Upwork); 3. Nuevos productos o servicios (buscadores, redes sociales, aplicaciones de mensajería).

Los problemas que generan los negocios en la economía digital se caracterizan por:

- Informalidad
- normatividad generalizada entre los distintos consumidores sobre el IVA,
- Uso de información privada con fines comerciales o sin autorización
- Imposibilidad de determinar la naturaleza del servicio para efectos de tributación.

1.5.2 Marco conceptual

De acuerdo a la información contenida en el presente trabajo se evidencian diferentes términos cuya descripción está altamente relacionada con el problema de investigación y son base fundamental para la interpretación que se pueda realizar al respecto.

1.5.2.1 Comercio electrónico

De acuerdo con Valero (2014) “se encuentra que la definición de comercio electrónico está ligado a elementos que conforman una nueva infraestructura de negocios y relacionados con las tecnologías de la información y la comunicación” (p.12).

En el mismo texto se indica que deben ser utilizadas tres perspectivas para la adecuada comprensión del término: las comunicaciones, los procesos de negocio y la temporalidad.

Desde el primer punto se afirma que el comercio electrónico permite la distribución de información relacionada con el consumo de productos, servicios y las diferentes transacciones económicas que hacen posible el intercambio comercial, exclusivamente desde el campo virtual.

Además como lo menciona el autor los procesos de negocios a través de la digitalización ofrece una automatización de flujos de trabajo consiguiendo mayor eficiencia en los costos y permitiendo un mayor enfoque en la calidad de los ciclos de producción.

La temporalidad está relacionada con la inmediatez o la experiencia de conocer en tiempo real a través de los canales de intercambio de producto.

Basados en lo anterior se puede afirmar que el comercio electrónico es el intercambio de productos y servicios a través de canales de comunicación virtual en tiempo real y con el aprovechamiento de estructuras automatizadas que brindan una reducción de costos y presencia en cada lugar del planeta sin importar la diferencia horaria entre los participantes de una negociación. El comercio electrónico permite hacer negocios sin importar el origen y el destino de un producto o servicio, pues la virtualidad ayuda a la globalización del comercio acercando de forma sencilla a los beneficiarios de las transacciones económicas.

1.5.2.2 Principio de destino

Retomando el informe CEPAL (2019), “el principio de destino se enfoca en gravar los productos que se desean adquirir desde el extranjero, es decir, se tienen en cuenta las importaciones y se excluyen las exportaciones” (p. 56).

Se debe tener en cuenta que la definición dada por el informe acorde a los organismos mencionados, está relacionada completamente a los negocios tradicionales que cuentan con estructuras físicas para efectuar sus actividades comerciales.

En el ámbito del comercio electrónico no se ha podido establecer una armonización teniendo en cuenta que existen países cuya operación formal está establecida en un país pero los servidores a través de los cuales toma se la información para efectuar su negociación están plantados en países con un menor costo de permanencia dificultando así el poder establecer dónde se ha efectuado el negocio.

Si se logra un consenso entre las diferentes entidades encargadas de establecer las legislaciones en torno al IVA se podrá crear nuevos parámetros de recaudo de acuerdo a las recientes necesidades que exige el actual mercado transaccional, permitiendo de esta manera conocer cuáles son los países beneficiados en materia de ingresos por tributación según las transacciones efectuadas. Es necesario, entonces, conocer nuevas definiciones como la doble imposición o tributación que se buscará explicar a continuación.

1.5.3 Marco Contextual

El presente trabajo se realiza sobre el contexto de la normatividad colombiana en términos de legislación tributaria, la cual está planteada en el Estatuto Tributario que es renovado con cada ley o reforma aprobada para su modificación y ejecución.

La legislación colombiana en materia tributaria cuenta con una carga impositiva en términos de impuestos directos e indirectos, en lo que a legislación nacional refiere, en los que se destacan principalmente el impuesto a la renta, el impuesto al patrimonio o riqueza y el impuesto al valor agregado (IVA). Además cuenta con otros ingresos por contribuciones que normalmente son aplicadas y estructuradas por los entes regionales y locales.

Para la realización del presente trabajo se considerará la disposición nacional pues el comercio electrónico tiene principalmente estructuras de negociación en el ámbito internacional y en particular en el estudio de caso con la república Argentina.

Atento al crecimiento que pueda presentar el comercio electrónico en Colombia, es pertinente analizar datos y estadísticas a través de las diferentes instituciones nacionales como el

Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE), las diferentes superintendencias como lo son la financiera y la de industria y comercio, quienes otorgan información actualizada con relación a las diversas actividades económicas.

En términos generales Colombia presentó un déficit fiscal en 2018 cerca a los \$14 billones según información entregada en análisis de la revista Zero de la universidad externado por ello el actual presidente de la República presentó una nueva reforma tributaria llamada Ley de Crecimiento Económico la cual fue aprobada por el congreso. Entonces es pertinente investigar en términos fiscales cuáles son las posibles deficiencias que presentan las actuales leyes nacionales que permiten la evasión o elusión de impuestos.

1.5.4 Marco legal

1.5.4.1 Ley 2020 del 27 de diciembre de 2019 o de crecimiento económico

Esta norma permite el control de los tributos a pagar por cualquier emprendedor, particularmente lo relacionado al IVA y es el impuesto sobre el que se basa el análisis de las diferencias regulatorias entre los países de Colombia y Argentina. En esta nueva regulación se presentaron variaciones importantes como la modificación de bienes y servicios a excluidos descritos en el Artículo 1 del capítulo I del título 1 en la presente ley, al igual que se otorga una exención especial de periodo para determinados bienes enajenados dentro del territorio nacional y para este caso los periodos serán de tres días al año, los cuales serán fijados por la DIAN mencionados en el capítulo II y desarrollados en los artículos 22 al 26.

Entre las disposiciones expuestas en esta ley se encuentra vigente la normatividad relacionada con el proceso de creación de contenido y la prestación de servicios prestados desde el exterior, fuente primordial para el desarrollo del presente trabajo.

1.5.4.2 Ley 1819 de 2016

La ley 1819 del año 2016 es la penúltima reforma tributaria que busca fortalecer los mecanismos de control para la lucha contra la evasión y elusión de impuestos y a través de esta normativa se dictaron disposiciones en búsqueda de aumentar la cantidad de personas obligadas a presentar declaración de renta, al igual que el incremento en las tarifas de impuesto al valor agregado, como los destacados en los artículos 184 y siguientes de la nombrada reforma. Esta ley es la número catorce desde el año 2002, en que el mercado nacional sufrió una gran reestructuración general en materia tributaria durante el primer periodo presidencial del señor Álvaro Uribe Vélez.

Esta ley se relaciona con este trabajo teniendo en cuenta que es la carta maestra para la presentación y pago de impuestos por cada transacción económica que se presente al interior del país sin importar si son servicios o productos comercializados prestados en el exterior.

1.5.4.3 Ley 527 de 1999

La presente ley regula el comercio electrónico en Colombia apoyados en un mecanismo de certificación conocida como la firma electrónica a través de la cual se pueden efectuar intercambios comerciales por medio de sistemas de comunicaciones como correo electrónico, redes digitales de datos, etc. De igual manera busca la protección de datos personales para los usuarios de dichos mecanismos de comunicación.

Las definiciones y utilidades de esta herramienta se encuentran estipuladas en la parte III, Capítulo I, artículo 28 Como jurisprudencia este artículo fue declarado exequible por la corte constitucional mediante Sentencia C-662-00 de 8 de junio de 2000, Magistrado Ponente Dr. Fabio Morón Díaz.

Es de vital importancia el conocimiento y aplicación de esta norma, pues el comercio electrónico se alimenta de bases de datos de personas naturales y jurídicas, y el incumplimiento de la protección de datos puede generar millonarias multas y posibles sanciones penales según sea la gravedad de la falla cometida.

1.6 Metodología

1.6.1 Tipo de estudio

Observando el potencial que presentan los negocios a través de plataformas digitales, y el desarrollo de contenido como servicio para marcas de talla internacional, y basados en el evidente atraso en el nivel de investigación sobre este tema, se debe analizar qué tipo de estudio se efectuará para cumplir con la misión de aportar conocimiento a las nuevas propuestas académicas de los programas de Contaduría Pública ofrecidos por las diferentes instituciones, y que los estudiantes que deseen vincularse a esta rama del conocimiento puedan contar con mayor información acerca de las nuevas tendencias ofrecidas por los mercados económicos, financieros y laborales.

De acuerdo a lo expresado en el acápite anterior el tipo de estudio con el que se realiza la investigación es el de estudio de caso, el cual se utiliza para recopilar información acerca de un problema del cual se ha estudiado poco y se usa para identificar y describir los distintos factores que ejercen influencia en el fenómeno estudiado, y permite explorar con el fin de acercar las teorías descritas en el marco teórico hacia la realidad que es estudiada.

Para efectos del presente trabajo, este método de estudio es el adecuado teniendo en cuenta que en Colombia apenas se está contemplando la transformación digital de los negocios y las formas de tributación adecuadas en la economía digital. Si bien el actual gobierno ha generado propuestas para vincular o atraer a los nuevos emprendedores hacia la creación legal de las empresas y así ejercer mayor poder de control sobre las mismas, la legislación que permite esta premisa aún se encuentra en desarrollo y no se cuenta con mayor información relacionada con el tema.

1.6.2 Método de investigación

Se ha seleccionado para este trabajo el método cualitativo el cual se refiere a la recolección de información basada en la observación de comportamientos, prácticas y cultura. El objetivo de la investigación cualitativa es el de proporcionar una metodología que permita comprender el complejo mundo de la experiencia vivida desde el punto de vista de las personas que la viven (Taylor y Bogdan, 1984). El objeto de este tipo de estudio está enmarcado en el conocimiento de la realidad frente al problema planteado. Su función puede ser describir o generar teoría a partir de los datos obtenidos.

1.6.2.1 Metodología del estudio de Caso

El estudio de caso informa sobre un proyecto, innovación o acontecimiento durante un período prolongado de tiempo contando la evolución de un relato o historia (McKernam, J. 1989:96)

La elección de este método está sustentado en que se pretende construir conocimiento respecto de las implicaciones tributarias de la economía digital en materia de recaudo para el financiamiento del estado, teniendo en cuenta la experiencia presentada por las fuentes de información en la cual se sustenta el estudio., toda vez que en la actualidad, el país puede presentar vacíos normativos que permitan a los negocios operar en un mercado transfronterizo.

1.6.3 Fuentes de información

Se pueden identificar a las fuentes de información como los diversos documentos, personas y herramientas que brindan datos con alguna utilidad y es parte del proceso de investigación conocerlas, distinguir las y seleccionarlas para aplicar dicha información como base fundamental para el desarrollo de la misma. Se desarrollan a partir de la metodología y con

soporte de las técnicas diferentes tipos de fuentes, donde con mayor relevancia se presentan las primarias, contando con el apoyo de personas vinculadas a la creación de contenido digital y permite contar con información detallada de primera mano.

1.6.3.1 Fuentes primarias

Bounocore (1980) define a las fuentes primarias de información como “las que contienen información original no abreviada ni traducida: tesis, libros, nomografías, artículos de revista, manuscritos. Se les llama también fuentes de información de primera mano” (p.229). Para la investigación efectuada en este trabajo se procede a consultar a la señora Maryory Alexandra Valdés Ramos, creadora de contenido digital desde la descripción de su profesión conocida en este medio como Copywriter, al igual que documentos generados por entidades encargadas de analizar las situaciones económicas y de comportamiento legal como lo es el informe “*Panorama Fiscal de América Latina (CEPAL,2019)* y donde se relacionan datos relevantes de los países de Colombia y Argentina, de igual manera se indagan otros elementos escritos principalmente el Estatuto Tributario colombiano y el texto “*La Economía Digital en el Sistema Tributario Argentino (Vadell, 2019)*”

Se debe tener en cuenta que para el desarrollo de esta investigación se consideran las afectaciones que puedan presentar los integrantes del mercado digital, tanto a las personas que estén establecidas legalmente como empresas y personas que aunque deseen legalizar su negocio encuentran vacíos normativos que les permiten operar en mercados transnacionales sin estar directamente vinculados a la legalidad de un negocio, que para el caso colombiano ocasiona la mayor cantidad de muertes empresariales debido a la gran carga tributaria impuesta en cada reforma aprobada y sancionada por el gobierno nacional..

1.6.3.2 Fuentes secundarias

Las fuentes secundarias tienen como principio recopilar, resumir y reorganizar información contenida en las fuentes primarias. Fueron creadas para facilitar el proceso de consulta, agilizando el acceso un mayor número de fuentes en un menor tiempo (Repplinger, 2017). De acuerdo a este concepto se adoptaron como fuentes secundarias para la investigación artículos, enciclopedias, libros o trabajos que interpretan documentos originales o investigaciones relacionadas con el caso de estudio, particularmente las tesis generadas en otros países como base de información de apoyo.

1.6.4 Técnicas de investigación

En opinión de Rodríguez Peñuelas, (2008) las técnicas, son los medios empleados para recolectar información, entre las que destacan la observación, cuestionario, entrevistas, encuestas. Para realizar este trabajo se debió recurrir a otros elementos o técnicas de investigación. En el desarrollo del presente trabajo se utilizó las técnicas documentales, adicionales a la observación y entrevista para el estudio de caso, descritas a continuación.

1.6.4.1 Técnica documental

De acuerdo a Baena (1985), la investigación documental es una técnica que se basa en la selección y compilación de información a través de la lectura y crítica de documentos y materiales bibliográficos, periódicos, centros de documentación e información. Esta técnica aportó un punto importante en el análisis realizado en la recolección de información necesaria durante este proceso.

La técnica documental es de vital importancia en el desarrollo de trabajos de grado basados en investigación cualitativa, por tratarse de una fuente de información internacional, que

permite acceder a ella sin realizar mayores desplazamientos, teniendo en cuenta que la presente investigación se ejecutó en un periodo donde el mundo presenta dificultades sanitarias a raíz del virus de afectación respiratoria conocido como COVID-19 y cuyo principal método de prevención es el aislamiento preventivo decretado por el presidente de la Republica.

1.6.4.2 Técnica de observación

Como proceso de fundamental del desarrollo de un estudio de caso se procede a utilizar esta técnica que es considerada la base de la metodología empleada en el presente trabajo. En el desarrollo de la observación existen dos formas de usarlas que son: participante y no participante, siendo este último el empleado por tratarse de una investigación en la que se consultan fuentes externas a quien realiza el estudio.

Si bien el caso investigado presenta una relación cercana al ponente de este trabajo no existe una inmersión total en el grupo estudiado, por tratarse de actividades diferentes a las desarrolladas en el contenido de la investigación.

1.6.4.3 Técnica de entrevista

Se selecciona la entrevista como el elemento que permite la recolección de información a través de la consulta directa sobre el tema planteado a personas vinculadas en la actividad investigada.

Existiendo tres tipos de entrevista: estructurada, semiestructurada y no estructurada, seleccionando la última por la flexibilidad que permite adaptarse a la persona y la intención de obtener información en medio de las dificultades que presenta el actual entorno de pandemia en el que debemos convivir

1.7 Fases de Investigación

1.7.1 Fase 1

En la primera fase se establecen las variables impositivas referentes al IVA de los servicios de creación de contenido digital en el último año para ser considerado relevante en el sistema tributario colombiano.

A través de revisión de fuentes primarias como los informes descargados digitalmente desde el Ministerio de Hacienda, se busca determinar a través de la observación cual ha sido el comportamiento en cuanto a carga impositiva para los servicios digitales.

1.7.2 Fase 2

Se realiza una revisión de las prácticas argentinas en lo concerniente a las operaciones gravables por concepto de importación de servicios de creación de contenido digital, utilizando como técnica de adquisición de información la documental a través de textos que contienen datos relevantes y documentos publicados en repositorios de universidades argentinas como la Universidad de Buenos Aires, que brinden la información necesaria para realizar un cuadro comparativo frente al caso colombiano.

1.7.3 Fase 3

En esta fase se examina los efectos de la regulación tributaria actual en materia de IVA para los servicios digitales teniendo en cuenta la documentación publicada en textos, cuya base son las dos últimas reformas tributarias, que contienen los cambios más llamativos en cuanto a gestión tributaria enmarcada en el contexto digital.

De igual manera se analizan informes de las diferentes entidades que otorguen información referente a la recaudación de tributos a partir de servicios de creación de contenido digital, se pretende explorar los posibles efectos ya sean positivos o negativos, o la inexistencia de los mismos.

2 Variables Impositivas Referentes al IVA de los Servicios de Creación de Contenido Digital en Colombia

Para tener una mayor claridad sobre lo que son los conceptos de creación de contenido y la fiscalidad sobre los mismos se debe ahondar en ello, y realizar las descripciones respectivas.

2.1 Creación de contenido digital

De acuerdo a Roca (2013) el contenido digital se trata de “información que se almacena en formato electrónico y que se puede copiar, transmitir y utilizar mediante redes de telecomunicación y herramientas TIC. El formato de esos contenidos digitales puede ser muy amplio: imágenes, vídeos, audios, textos, software, aplicaciones, videojuegos, portales, blogs, redes sociales, etc”. Basados en esta definición el contenido digital se puede expresar como el desarrollo de conocimiento compartido a través de diferentes plataformas y cuya difusión está planteada para ser distribuida a través de elementos de telecomunicación.

El término creación de contenido digital esta expresado en este contexto como el desarrollo de elementos informativos que brinden a un consumidor particular la posibilidad de generar ingresos a través de sitios web o plataformas de formación. Este conocimiento puede apreciarse si se posee fácil acceso a internet, lo que nos lleva a otro punto y es la internacionalización de la información, pues a través de las diferentes redes de comunicación es posible que un texto publicado pueda ser visualizado en cualquier rincón del mundo, desde computadores o Smartphone. También es posible establecer que los contenidos digitales son la base de un término relativamente nuevo llamado marketing digital.

2.1.1 Relación de los contenidos con el marketing digital

El marketing digital está basado en la implementación de estrategias que permitan la comercialización de productos o servicios a través de las plataformas virtuales como redes sociales, buscadores de información foros e-commerce, plataformas de formación y otros. Existiendo una estrategia usada comúnmente en el comercio electrónico y es la optimización para motores de búsqueda conocida como SEO (Search Engine Optimization), por su nombre en el inglés.

Esta estrategia está basada en utilizar palabras clave, es decir, escribir textos basados en las preguntas que realizan los usuarios en los buscadores, con el objetivo de situar su marca entre las primeras posiciones para un nicho de mercado o potenciales clientes, de acuerdo con la oferta.

El desarrollo de estrategias como el SEO requiere de conocimiento previo del mercado objetivo y de las necesidades de los clientes a los que el contratante desea captar a través de su estructura, bien sea un blog, una página de servicios, una página de productos digitales (libros, cursos), esta información puede ser adquirida con base en información de productos, servicios, competencia, cliente y sector o a través de una investigación exhaustiva realizada por el proveedor del servicio de creación de contenido.

El marketing digital requiere de una planificación estructurada para el crecimiento exponencial de los clientes a captar, por esta razón se cuenta con otro instrumento que permite dicha preparación y es conocida como calendario editorial, el cual permite organizar de manera cronológica y por objetivos la creación, la fecha y el medio de difusión, porque no todos los

clientes y no todos los contenidos son creados para todo tipo de elemento comunicativo (redes sociales, blog de contenidos y páginas de venta).

2.1.2 Creadores de contenido

Se puede asegurar que cualquier persona puede crear, bien sea un contenido digital o un producto para suplir una necesidad, ya que en cada uno está en la capacidad de desarrollar nuevas ideas y plasmarlas de la forma que mejor lo desee, sin embargo para una actividad que ofrece la oportunidad de atraer potenciales clientes se requiere de un alto grado de experticia y calidad para proceder a crear dicho contenido, el cual debe generar los resultados esperados por el cliente, es por esta razón que, quien desea utilizar esta metodología como medio de alcance hacia su mercado objetivo debe contar con un grupo interdisciplinario de creadores de contenido digital, pues si se logra abarcar un buen grupo de expertos es posible un mejor resultado.

2.1.2.1 Community managers

La función principal de quien representa esta figura es la de crear, programar contenido, así como la interacción con los usuarios en las redes sociales, dependiendo del plan contratado, buscando que estas relaciones sean estables y duraderas. Este profesional realiza alianzas con redactores comerciales (Copywriter) para que esta información sea plasmada de acuerdo al tono y estilo de la marca contratante. Para realizar este trabajo debe diseñar y determinar las estrategias que serán utilizadas en el desarrollo del contenido.

Si bien parece una labor sencilla, se debe tener cuidado en la selección de la persona que realiza esta labor, pues debe encargarse de mantener la marca posicionada y propender por el éxito de la misma, además de afianzar la relación de comunicación entre los clientes y la

empresa que está representando, pues es claro que una mala experiencia puede ocasionar un efecto dominó y ocasionar el debacle de su contratante.

2.1.2.2 Diseñadores y editores

Como su nombre lo indica su labor se centra en planear, crear y editar lo relacionado al ámbito audiovisual, es decir, videos, fotografías o podcast, este contenido es utilizado por los diferentes profesionales, como community managers, programadores y los redactores comerciales como complemento del contenido creado por cada uno de ellos.

Basados en la frase “ una imagen vale más que mil palabras”, se puede opinar que esta función es la aliada ideal para los demás creadores de contenido, pues a través de un producto audiovisual es posible complementar los espacios que puedan dejar aquellas gestiones efectuadas a través de los demás desarrollos digitales.

2.1.2.3 Redactores comerciales

Son los profesionales que se encargan de escribir el texto de los contenidos. Normalmente cuentan con conocimientos en redacción persuasiva, pero también en escritura SEO. Se trata de un redactor de textos de venta para productos y servicios. Basa su metodología en la psicología, el neuromarketing y estrategias de marketing de venta directa.

La preparación de un redactor no está solo relacionada con la publicidad, también debe estar enterado de la actualidad de los mercados, de igual manera adquirir o desarrollar habilidades investigativas, lo que le brindara mayor información respecto al texto que desea componer y poderlo alinear a las necesidades y los estilos de venta de quien contrata el servicio.

Uno de los principales puntos a tener en cuenta para ser un excelente redactor comercial, es la afición por la lectura y la escritura, habilidades que se alimentan constantemente a través de la práctica.

2.1.2.4 Programadores

Esta profesión está estrechamente relacionada con el community manager, a través de la de integración de los diferentes contenidos, además de la creación de elementos interactivos como juegos o infografías dinámicas. Todo esta programación requiere vinculación a los sitios web, por esta razón se requiere un conocimiento básico en programación en HTML5, CSS, Bootstrap, jQuery y yapi. Para desarrollo o diseño Web existe una herramienta sencilla llamada WordPress, pero de igual manera se debe indagar sobre su uso para acceder a trabajar en ella.

2.1.2.5 Expertos en marketing digital

Se puede definir como el estratega por excelencia, es el líder comercial de una marca a través de los medios online, su labor va más allá de la venta. Estos profesionales vinculan sus conocimientos en mercadeo tradicional (offline) y los adaptan a los mercados digitales, llevando su estrategia hasta el servicio post-venta sin generar contacto físico con su consumidor, solo a través de un ordenador, para esto debe hacer la investigación y la creación del calendario editorial eficiente que permita el éxito de los contenidos creados por los demás profesionales completando así un equipo interdisciplinario. El impuesto al valor agregado (IVA) representa uno de los ingresos más importantes en materia de tributación a través de la comercialización de bienes y servicios y que termina siendo absorbido o pagado por el consumidor final, pero es recaudado y reportado por cada uno de los entes vinculados a la cadena de abastecimiento. Sin embargo en los negocios digitales los intermediarios en un 90% no aparecen porque quienes crean contenido digital como cartas de venta, artículos para blogs, ebook o diseño web se lo

realizan directamente a un consumidor conocido como -contratante de dicho servicio - y quien buscará beneficios económicos a través de estos trabajos adquiridos en cualquier latitud.

La estructura actual del impuesto a las ventas informa sobre los componentes y participantes del proceso de gestión por parte del gobierno nacional para el recaudo y control de dicho tributo, a continuación se relaciona dichos organismos vinculados al IVA:

Hecho generador: Se trata del acto que se ocasiona al momento de efectuar una venta sobre un bien o servicio que se encuentre gravado con IVA como los relacionados en el artículo 420 del E.T.

Sujeto activo: Este elemento está representado por la entidad que tiene el poder de crear un impuesto, es decir, el Estado que cuenta con la potestad de imponerlo, recaudarlo y administrar los ingresos percibidos por estos rubros. La creación se realiza a través de las instituciones que ejercen tal función como lo son el congreso de la república, las asambleas departamentales y los consejos municipales, para el caso del IVA por tratarse de un impuesto de orden nacional se trata del congreso.

Sujeto pasivo: El contribuyente ejerce esta función dentro de la estructura desarrollada para el establecimiento de los impuestos, para el caso del impuesto estudiado el sujeto pasivo es aquel comprador del bien o servicio gravado.

Tarifa del impuesto: Este elemento se cuantifica en el porcentaje a pagar por parte del sujeto pasivo y que en Colombia está definida como tarifa general el 19% para impuesto a las ventas, in embargo existen tarifas como las del 5% para bienes y servicios señalados en el E.T.

Base gravable: Se trata del elemento que determina el valor sobre el cual se aplica la tarifa o se calcula el valor a pagar por parte del contribuyente. Ejemplo; en un servicio vendido en \$150.000, la base gravable es este valor y sobre él se calcula el monto a pagar como impuesto por parte del sujeto pasivo, que para este caso sería de \$28.500.

2.2 Medios de pago

Existen otras modalidades de comercio electrónico como los cursos virtuales a través de videos o textos ofrecidos por entidades no reconocidas por las diferentes entidades gubernamentales. Estos elementos presentan diferentes modalidades de venta, puede ser con adquisición directa por parte de quien está interesado en alimentar su conocimiento en una rama específica, y otra forma es a través de intermediarios, que bien pueden adquirir el curso o solo promocionarlo a través de su red de contactos y generar un ingreso por comisión, es decir, el 10% restante de las actividades mencionadas anteriormente cuentan con intermediarios que obtienen beneficios y deben descontar el IVA de la comisión recibida a través de pasarelas que permiten el movimiento de divisas como PayPal, Mercadopago, Gumroad, Selz y Hotmart.

Una de las plataformas más conocidas a nivel global y que permiten pagos en la mayor cantidad de países es PayPal, para el caso colombiano esta solo permite la conversión de las divisas aportadas como pago a través de dos mecanismos, cuenta bancaria con autorización de recibo de moneda extranjera o a través de la plataforma del grupo Bancolombia que no requiere cuenta, conocida como Nequi. En esta última se encuentra establecida una comisión del 5% por permitir dicha conversión y esta transacción adicionalmente efectúa un cobro de IVA por una tarifa de 19% sobre el valor de la comisión.

Las modalidades de pago pueden tener diferentes variables como lo son el tipo de divisa, las entidades a través de la cuales se realizan transacciones financieras. En la actualidad se

permite realizar pagos en monedas establecidas comercialmente o conocidas tradicionalmente, entre las que se encuentran el dólar, el euro, siendo las más populares a nivel mundial, sin embargo el Bitcoin puede ser equiparado con alguna de estas monedas para realizar pagos a través de ella. Para realizar la conversión a dólares se realiza una fragmentación de Bitcoin conocidos como Satoshi para ser recibidos por el vendedor.

2.3 El IVA en la creación de contenido digital

Para el territorio colombiano está establecido en la norma a través del estatuto tributario en el artículo 481, que la exportación de servicios se encuentra exenta del IVA, siempre y cuando:

- i. Los servicios sean prestados en el país,
- ii. Se utilicen exclusivamente en el exterior; y
- iii. Quienes utilicen el servicio sean empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia.

De acuerdo a lo anterior se infiere que los servicios de creación de contenido digital prestados desde Colombia hacia el exterior no son objeto de cobro del impuesto al valor agregado (IVA), sin embargo, estos servicios pueden ser prestados al interior del país y es allí donde debemos prestar mayor atención sobre cuáles de estos están estipulados como exentos o excluidos del cobro.

Adicional a los casos mencionados anteriormente es importante tener en cuenta los principios de tributación internacional del IVA, principio de origen y principio de destino. Sobre este tema el CEPAL (2019) puntualiza:

Frente a las operaciones transfronterizas, surgen dos posibilidades o principios para su aplicación. En primer lugar, el denominado principio de origen, según el cual el IVA debe gravar los bienes y servicios producidos internamente, o sea, tendría que gravar las exportaciones y eximir a las importaciones. En segundo lugar, existe el principio de destino, que sugiere gravar con IVA los bienes y servicios consumidos internamente, es decir, gravar las importaciones y eximir las exportaciones. (p. 56).

Existe una disyuntiva sobre dónde cobrar el IVA porque no todos los países adoptan el mismo criterio, presentándose allí una ausencia de tributación o una doble tributación, siendo la primera el mayor desafío enfrentado por los Estados como entes beneficiados de lo recaudado a través de los diferentes tributos, sin embargo la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha planteado que esta situación se puede solucionar declarando como nulo el principio de origen, es decir que todas las naciones operen solo con el principio de destino.

Ahora bien, estos principios fueron creados inicialmente para negocios con presencia física en algún país, pero como se ha expuesto anteriormente, los negocios digitales y particularmente la creación de contenido requieren únicamente de herramientas digitales como computadores, tabletas, o Smartphone con conexión de acceso a internet, es allí donde se presentan nuevos retos para la legislación fiscal.

2.3.1 Retos fiscales respecto al IVA frente a los negocios digitales

El Estado colombiano ha avanzado en materia de vinculación de las nuevas tecnologías a la economía tradicional, sin embargo debe afrontar nuevos desafíos en cuanto a legislación fiscal para todo el desarrollo de contenidos y demás negocios pertenecientes a la economía digital.

De acuerdo a lo planteado por el CEPAL en su informe *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe* (2019) uno de los principales puntos a resolver es a quien pertenece la fiscalidad de los negocios transnacionales realizados a través de las plataformas digitales, ya que si bien la OCDE recomienda realizar el recaudo en el lugar de consumo, es decir, aplicando el principio de destino, es difícil establecer cuál es el lugar de consumo según el modelo de negocio que se presente. Para entender mejor esta situación es necesario describir las diferentes operaciones efectuadas a través de estos modelos virtuales.

a) Operaciones de mercado corporativo (B2B)

La sigla B2B hace referencia al término “Business to Business”, en español “empresa a empresa”. Este tipo de operaciones permiten la fácil identificación del país receptor del servicio y desentiende al país de origen sobre el uso posterior de dicho material.

b) Operaciones de mercado masivo (B2C)

Por otro lado el B2C está vinculado al término “Business to Consumer”, de la “empresa al consumidor”. En este mercado los negocios se dan mayormente por impulsos emocionales y se dificulta la identificación del país destinatario, teniendo en cuenta que un consumidor final puede ser un nómada digital, es decir, no cuenta con una nación base, ni con restricciones de movilidad, por tal razón la trazabilidad de la venta se torna compleja.

2.3.1.1 Aplicación del principio de destino

Según recomienda CEPAL (2019) para la aplicación del principio de destino cuya principal característica es la neutralidad en la cadena de valor y en el comercio internacional se debería reconocer al menos la directriz 3.1. de la OCDE (2017a) sobre determinación del lugar de tributación para el suministro transfronterizo de servicios e intangibles, al señalar que a los efectos del impuesto al consumo, los servicios e intangibles comercializados internacionalmente deben ser gravados de acuerdo con las reglas de la jurisdicción de consumo.

En el caso de los negocios B2B se ha establecido a través de las directrices de la OCDE que las empresas consumidoras de los contenidos digitales y que cuentan con un establecimiento formal a través de las diferentes entidades gubernamentales (según procedimiento de formalización de empresas de cada país), tendrán el derecho a gravar el IVA para los servicios importados o aquellos intangibles como Ebooks, de acuerdo a las tarifas establecidas para cada caso. Adicionalmente se pueden presentar caso de empresas con sedes o sucursales transfronterizas, para lo cual establece que el derecho a gravar con IVA recae en la jurisdicción o las jurisdicciones en que se encuentran los establecimientos que utilizan el servicio o intangible.

Aunque para las operaciones B2C aparentemente se pueden presentar mayores inconvenientes al momento de realizar la aplicación o el derecho a gravar con IVA dado que un consumidor puede realizar una compra en una jurisdicción nacional pero hacer efectivo su consumo en otra, la OCDE ha definido dos métodos o estrategias de definición para establecer el lugar de aplicación del Impuesto a las ventas, respetando así la neutralidad del impuesto.

Continuando con el informe de CEPAL (2019) en relación con el párrafo anterior, expresa textualmente:

- i) Para suministros que se realizan físicamente en un lugar fácilmente identificable y que normalmente se consumen al mismo tiempo y en el lugar donde se realizan físicamente en presencia de la persona que realiza el suministro y la persona que lo consume, la directriz 3.5 recomienda que el IVA se aplique en el lugar se ejecuta el servicio;
- ii) Para los demás suministros de servicios e intangibles (por ejemplo, compra de aplicaciones para un teléfono móvil, software para un computador, suscripción a una plataforma de música y videos), la directriz 3.6 recomienda aplicar el IVA en la jurisdicción en que el cliente tenga su residencia habitual (p.57).

A través de estas reglas los Estados pueden establecer mecanismos de control o mejorar los existentes para asegurar el recaudo de los impuestos de acuerdo a los servicio digitales e intangibles gravados y consumidos en la jurisdicción que corresponda, basados en los negocios B2C, es decir, no hay intermediarios y se asume que quien lo adquiere será su consumidor final.

2.3.1.2 Medidas implementadas por Colombia

Colombia como país invitado a ser miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) ha implementado diferentes regulaciones y procedimientos relacionados con el cumplimiento de las directrices establecidas por dicha organización, principalmente enfocadas en la lucha contra la corrupción, elusión tributaria y la desigualdad comercial. Es por esto que desde la reforma tributaria del 2016, conocida como ley 1819 de 2016 se estructuró un procedimiento de aplicación de IVA para los servicios digitales, entre los cuales se encuentran los relacionados a continuación:

Tabla 1. Disposiciones Colombianas en torno a los servicios digitales

Descripción	Relación con la investigación
<p>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.</p> <p>Fuente: Artículo 420 E.T.</p>	<p>Se estableció en un párrafo agregado una definición anteriormente inexistente sobre los hechos gravados con el IVA”. Esta información vincula el gravamen del IVA a servicios prestados por empresas no residentes.</p>
<p>Responsable de IVA estableció que las empresas pertenecientes a este y consuman o contrate servicios grabados con empresas no residentes están obligados a retener y pagar el impuesto. Fuente: PARÁGRAFO 2. Adicionado por el artículo 178 de la Ley 1819 de 2016</p>	<p>Este mecanismo se interpreta claramente como elemento adicionado a los negocios “empresa a empresa” siempre y cuando el comprador sea contribuyente del IVA.</p>
<p>De otro modo quienes no son contribuyentes del impuesto sobre las ventas no están obligados a dicha retención, pero dicha responsabilidad queda establecida para</p>	<p>Este proceso distingue claramente el paso a paso que deben cumplir quienes operen en</p>

Descripción	Relación con la investigación
<p>El proveedor o prestador del servicio no residente y para cumplir con esta directriz, este proveedor deberá registrarse en la DIAN y presentar su declaración de manera bimestral. Se estableció como fecha el 1 de julio de 2018, fecha en la cual empezó a regir dicho mandato.</p>	<p>Transacciones B2B (no responsables) y B2C en procesos de adquisición de material para consumo.</p>
<p>Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales - DIAN- en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a los prestadores desde el exterior, de los siguientes servicios electrónicos o digitales (Ley 1819 de 2016, Artículo 180°.p. 95):</p> <p>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).</p>	<p>Los puntos mencionados anteriormente contarán con una tarifa estándar del 19%, por no encontrarse entre los productos o servicios relacionados en el artículo 468-1 del estatuto tributario “BIENES GRAVADOS CON LA TARIFA DEL CINCO POR CIENTO (5%)”.</p>

Descripción	Relación con la investigación
b. Servicio de plataforma de distribución digital de aplicaciones móviles. 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.	

Fuente: Creación propia con base en información de la Ley 1819 de 2016

A través del artículo 187 de la Ley 1819 de 2016 se pide adicionar al artículo 476 del ET **" Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas"** los siguientes servicios relacionados con economía digital:

- i. 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.
- ii. Suministro de páginas web, servidores (hosting), computación en la nube (cloud computing) y mantenimiento a distancia de programas y equipos.
- iii. Adquisición de licencias de software para el desarrollo comercial de contenidos digitales, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Ministerio TIC.

Estas medidas han llevado al país a establecer mayores controles con el fin de obtener mejores recaudos sin embargo el objetivo de disminuir la elusión no se corrige de manera sencilla, ya que se requiere mayor confianza por parte de los emprendedores para legalizar sus empresas y así aportar más a los tributos nacionales y regionales. El emprendimiento digital a través de la creación de contenidos es uno de los temas a solucionar por parte de las legislaturas estatales.

3 Prácticas Argentinas Concerniente a las Operaciones Gravables de IVA

Por tratarse de negocios digitales y por ser internacional su distribución, se da por sentado que las diferentes actividades ejercidas para la creación de contenido digital cuentan con un nombre estándar, por tal razón en el presente capítulo se ofrece un planteamiento sobre los mecanismos y medidas adoptadas por la República Argentina en términos de operaciones gravables del impuesto sobre las ventas para los servicios de creación de contenido digital.

Adicional a lo expresado en el párrafo anterior es importante mencionar que se ha seleccionado este país por tratarse de la nación con la cual el sujeto estudio de caso ha contado con mayor cantidad de clientes y permite el acceso de manera más directa a la información presentada a continuación.

Otro punto clave a tener en cuenta es que el IVA en este país también es soportado o asumido por el consumidor final, sin embargo existen disposiciones especiales que afectan la concepción general de servicios digitales, de forma particular la creación de contenido.

Analizando la reforma tributaria establecida por la Ley 27.430 (2017) y específicamente en su (inciso m) del apartado 21 del inciso e) del Artículo 3 que define:

Los servicios digitales. Se consideran servicios digitales, cualquiera sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, 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, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima.

Lo anterior permite establecer que para ser considerado un servicio digital su automatización debe ser mayor a la intervención humana, sin importar cuál sea la red o el dispositivo que utilice.

En términos de legislación Argentina ha realizado un avance importante respecto a los demás países latinoamericanos, pues su más reciente reforma tributaria ha incorporado mayor cantidad de servicios digitales basados en la definición anterior, y usando como método de recaudo el principio de destino en el caso de las importaciones. Para el caso de negocios realizados dentro del territorio siguen conservando el principio de origen, es por esto que se debe tener claro el concepto de residencia en cada caso.

3.1 Concepto de residencia fiscal

A través del tiempo se ha conformado un concepto definido sobre la residencia de las personas en materia fiscal, conocido internacionalmente como establecimiento permanente. Este criterio se ha aplicado principalmente a los negocios con presencia física entendido como el lugar donde se realizan las operaciones comerciales y desde allí se identifican los sujetos activos y pasivos como actores del procedimiento fiscal.

La residencia fiscal en los países de Colombia y Argentina presenta ciertas similitudes en la forma que se plantean sus conceptualizaciones en cada una de las legislaturas. Recurriendo a estas coincidencias se puede definir al residente fiscal como la persona que ejerce la función de sujeto pasivo cuyo vínculo con su país de origen es constante o vigente, y sobre el cual el Estado ejerce su poder impositivo. De igual manera aquel extranjero que cumpla con algunos parámetros de permanencia física en el país como lo son días dentro del territorio, empresas constituidas dentro del país o con sucursales de las mismas.

Este concepto permite que los estados puedan realizar sus recaudos a través de los diferentes impuestos, creados de acuerdo a las necesidades que requiera cubrir y manteniendo un control sobre las actividades comerciales que desarrollan.

3.2 Disposiciones de la República Argentina frente al IVA

Por tratarse de naciones con intereses y necesidades diferentes es normal encontrar legislación diferente entre ellas, en consecuencia se realizó una revisión de documentos relacionados con el avance presentado por los legisladores argentinos en términos fiscales particularmente el impuesto al valor agregado (IVA).

Es evidente que para los países en vía de desarrollo como los latinoamericanos el avance tecnológico ha superado la velocidad legislativa en materia fiscal y penal que permitan un mayor control en función de evitar fraudes o delitos cometidos a través de las redes de comunicación internacional. Por esto se debe destacar el trabajo que ha realizado Argentina en aspectos tributarios como uno de los principales países de la región en ser proveedor y consumidor de los productos y servicios ofrecidos a través de la experiencia digital.

Según lo comentado en el informe Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe (2019) de CEPAL, Argentina, al igual que Uruguay y Colombia es uno de los países de la región que ha decidido asumir el principio de destino mencionado en el acápite 1.5.2.2 como método para gravar los servicios que son prestados desde el exterior y consumidos en su territorio. En consecuencia con lo anterior han actuado realizando modificaciones a sus leyes, o creando nuevos mecanismos legislativos a nivel fiscal sobre el IVA abarcando mayor cantidad de servicios y ayudando a la disminución en los niveles de elusión tributaria.

De acuerdo a lo presentado por Vadell (2019) en su escrito “*La economía digital en el sistema tributario argentino*” la principal incursión de la reforma tributaria presentada y aprobada en el año 2017, fue la descripción de una serie de productos y servicios digitales prestados por personas no residentes y para lo cual se detalla una lista presentada a continuación:

1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas web, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer o facilitar la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.
2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones, así como el acceso y/o la descarga de libros digitales, diseños, componentes, patrones y similares, informes, análisis financiero o datos y guías de mercado.
3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.
4. La administración de sistemas remotos y el soporte técnico en línea.
5. Los servicios web, comprendiendo, entre otros, el almacenamiento de datos con acceso de forma remota o en línea, servicios de memoria y publicidad en línea.
6. Los servicios de software, incluyendo, entre otros, los servicios de software prestados en Internet (“software como servicio” o “SaaS”) a través de descargas basadas en la nube.
7. El acceso y/o la descarga a imágenes, texto, información, video, música, juegos — incluyendo los juegos de azar—. Este apartado comprende, entre otros servicios, la descarga de películas y otros contenidos audiovisuales a dispositivos conectados a Internet, la descarga en línea de juegos —incluidos aquellos con múltiples jugadores conectados de

forma remota—, la difusión de música, películas, apuestas o cualquier contenido digital — aunque se realice a través de tecnología de emisión en directo (streaming), sin necesidad de descarga a un dispositivo de almacenamiento—, la obtención de sintonías publicitarias (jingles), tonos de móviles y música, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico y pronósticos meteorológicos —incluso a través de prestaciones satelitales—, weblogs y estadísticas de sitios web.

8. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.

9. Los servicios de clubes en línea o webs de citas.

10. El servicio brindado por blogs, revistas o periódicos en línea.

11. La provisión de servicios de Internet.

12. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.

13. La concesión, a título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, incluyendo los servicios de subastas en línea.

14. La manipulación y cálculo de datos a través de Internet u otras redes electrónicas.

(Vadell, 2019, p.11).

La aplicación del IVA a estos servicios se realiza exclusivamente en los casos donde es comprobado el uso y consumo dentro de la Argentina. Sin embargo el CEPAL (2019) comunica

que existen algunas disposiciones sobre las cuales se verifica el lugar donde se encuentra el prestatario, de manera textual lo expresa de la siguiente manera:

En el caso de prestaciones de servicios en donde el prestatario es un contribuyente de IVA, se presume —salvo prueba en contrario— que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en la jurisdicción en que se verifiquen los siguientes presupuestos:

1. De tratarse de servicios recibidos a través de la utilización de teléfonos móviles: en el país identificado por el código del teléfono móvil de la tarjeta SIM.
2. De tratarse de servicios recibidos mediante otros dispositivos: en el país de la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio. Se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico.

En el caso en que el servicio es contratado por un consumidor final o empresa no contribuyente de IVA, se presume, sin admitir prueba en contrario, que existe utilización o explotación efectiva en la Argentina cuando allí se encuentre:

1. La dirección IP del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta SIM, conforme se especifica en el párrafo anterior, o
2. La dirección de facturación del cliente, o
3. La cuenta bancaria utilizada para el pago, la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito con que se realice el pago (p.69-70).

En el análisis anterior, se infiere que existe un interés importante de las autoridades argentinas por asumir el control de la recaudación de ingresos a través de los diferentes tributos, particularmente del IVA. Las nuevas disposiciones mencionadas anteriormente se hicieron efectivas para su aplicación en el 2018, con base gravable del periodo inmediatamente anterior (2017) en búsqueda de igualdad o disminución del distanciamiento frente a los prestadores de servicios digitales con residencia fiscal fronteras adentro. Si bien los países latinoamericanos se encuentran en la modificación de las normas que categoricen los servicios digitales como un grupo de actividades comerciales a gravar, se debe tener claro que los cambios tecnológicos llevan mayor velocidad que dichas normas.

Por último, la tasa definida para el pago de los servicios mencionados en el listado registrado anteriormente será la tarifa general asumida en la Argentina pactada en el 21% para el Impuesto al Valor Agregado.

3.3 Comparativo regulatorio entre Colombia y Argentina

Como se ha establecido anteriormente en este texto, las Repúblicas de Colombia y Argentina, son pioneras en Latinoamérica en el cambio de legislaciones en materia fiscal. Por esta razón se realiza el análisis comparativo que permita evidenciar de forma directa las características diferenciadoras entre estas dos naciones y cuyo vínculo comercial en términos de creación de contenido digital es fuerte.

3.3.1 Aspectos relevantes de las reformas aplicadas

Cada aspecto relacionado en las diferentes reformas tributarias es importante, pero para realizar un comparativo se tomaron los más relevantes de manera que se puedan analizar las

similitudes y diferencias. Para esto a continuación se relaciona un listado de puntos fuertes o de análisis global sobre el cobro del IVA para los servicios de creación de contenido digital:

Tabla 2. *Comparativo legislación Colombia vs Argentina*

Aspectos	Caso Colombia	Caso Argentina
Hecho generador del impuesto	La adquisición de servicios prestados e intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior, cuyos proveedores no sean residentes en el país	El listado de servicios mencionados en la reforma tributaria y enumerada en el presente trabajo. (Servicios prestados e intangibles adquiridos desde el exterior) por proveedores no residentes.
Servicios exentos del impuesto	Plantea exenciones para los servicios de educación virtual para el desarrollo de contenidos digitales; el suministro de páginas web, servidores, computación en la nube y mantenimiento a distancia de programas y equipos, y la adquisición de licencias de software para el desarrollo comercial de contenidos digitales.	En la reforma tributaria de 2017 no contempla servicios de contenido digital o similares exentos del IVA.

Aspectos	Caso Colombia	Caso Argentina
Tarifa a la que se gravan los servicios digitales	La tarifa general destinada para el cobro del IVA en servicios digitales es del 19% según Ley 1819 de 2016	La tarifa general destinada para el cobro del IVA en servicios digitales es de 21% según Ley 27.346.
Encargados del cobro del IVA	Servicios prestados desde el exterior, el proveedor debe registrarse en RUT para efectuar pago si su cliente no es agente retenedor de IVA. De igual manera plantea opción a los intermediarios de pago efectuar la declaración y el cobro del impuesto	El cobro lo efectúan las plataformas intermediarias para efectuar los pagos por parte de los usuarios no obligados a retener
Parámetros que definen donde se efectúa el consumo	Determinando la residencia fiscal del adquirente de los servicios o intangibles digitales.	Dirección IP, el código País de la tarjeta SIM o la dirección de facturación.
Principio usado para cobro de IVA (origen o destino)	De acuerdo a los parámetros establecidos por la OCDE, y con el fin de ser parte de esta organización, Colombia adoptó el principio de destino como base para el cobro del IVA	Operan con ambos principios, de manera interna opera el de origen y en las importaciones efectúan el cobro a través del principio de destino.

Aspectos	Caso Colombia	Caso Argentina
Cuando se considera residente fiscal	Se considera residente cuando presenta una de las condiciones mencionadas en el artículo 10 del Estatuto Tributario. Se destacan los siguientes: Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco días calendario, consecutivos. Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano.	Según la normativa fiscal Argentina, aplicable en la actualidad, se consideran residentes argentinos a efectos fiscales, a toda persona de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas. Quedan como excepción aquellas que hayan perdido la condición de residentes así como también las personas de nacionalidad extranjera que hayan obtenido o no su residencia permanente en Argentina y hayan permanecido allí durante un período de 12 meses o menor.

Fuente: Creación propia, con información recabada de las reformas tributarias.

Los aspectos listados en el anterior cuadro revelan un avance por parte de Argentina en la modernización del recaudo tributario por ingresos percibidos por la elaboración de contenidos digitales tanto dentro como fuera del país sin excepciones. Para esto ha generado estrategias que le permiten corroborar el origen de los ingresos percibidos. Incluso ha intervenido en los movimientos que realizan ciudadanos argentinos en plataformas como PayPal y similares.

Depende porque medio sea recibidos los ingresos, si es por dólares, la entidad bancaria donde el comerciante tenga su cuenta oficial, debe generar factura de acuerdo al origen si es del exterior existe un formato llamado “factura A” y si es local se cuenta con otro tipo de facturación conocido como “factura B”.

Entre tanto las exenciones registradas por Colombia para los servicios de creación contenido digital evidencian un valor no percibido por recaudo, porque en Argentina este tipo de servicios cuentan con una tarifa igualada a la general del 21% que está enfocada a la venta de bienes y servicios generales.

Si bien puede tratarse de una cifra menor o sin mucha representación en el PIB a razón del impuesto sobre las ventas siendo un 0,3% por la venta de servicios relacionados con la creación de contenido digital y un 8,1% en la totalidad de los diferentes bienes o servicios distribuidos en el mercado digital, se concreta una diferencia frente a Colombia cuyo recaudo por este rubro es de \$0.

El Estado argentino ejerce su control a través de la cartera de Hacienda por medio de la entidad AFIP encargada de verificar y controlar cada movimiento que se efectuó por un medio digital o sistemas financieros y cuyo equivalente en Colombia es la DIAN.

3.3.2 Fortalezas de las reformas analizadas

En la búsqueda de mejorar el recaudo de ingresos a través de los diferentes tributos, los Estados colombiano y argentino han acercado sus legislaciones a las nuevas tendencias globales, no obstante como se ha comentado anteriormente la velocidad de operación de las entidades gubernamentales respecto al desarrollo tecnológico está varios pasos atrás. Por tal razón es importante identificar cuáles son las fortalezas de aquellas decisiones tomadas en los años 2016 y 2017, pero puestos en marcha a partir del 2018 en ambos países.

3.3.2.1 Fortalezas compartidas

Basados en los aspectos analizados en el cuadro comparativo es pertinente mencionar aquellos aspectos concordantes y que han brindado oportunidades de desarrollo a las diferentes partes vinculadas en el campo tributario.

3.3.2.1.1 Vinculación de servicios digitales al sistema tributario

La vinculación de servicios de contenido digital prestados o aquellos intangibles adquiridos desde el exterior permite que el control ejercido por las autoridades o entidades encargadas de la fiscalización de las transacciones económicas sea más eficaz y que a través de los administradores tributarios el recaudo de estos sea mayor, brindando la posibilidad de destinar aquellos recursos a proyectos a realizar o que se encuentren pendientes de ejecución por novedades de presupuesto.

3.3.2.1.2 Intermediación de plataformas de pago

Los servicios brindados por las plataformas de pago como PayPal, son agentes importantes en el cobro y pago del Impuesto al Valor Agregado, pues son los encargados de distribuir los recursos a las administradoras de impuestos locales. Existen otras plataformas o entidades bancarias que permiten la conversión de dinero recibido en moneda extranjera a moneda local, los cuales también realizan recaudo del IVA a través de las comisiones cobradas por estos movimientos. Desde el análisis del caso estudiado, para los emprendedores colombianos y argentinos la plataforma PayPal es la más conveniente porque permite el movimiento de sus divisas sin la exigencia de estar vinculado a una empresa formal, las entidades bancarias como Davivienda y Bancolombia que permiten la conversión a moneda local para el caso de Colombia tienen como exigencia la creación de una empresa, lo cual beneficiaría

al Estado desde el punto de vista de la tributación general (impuesto a la renta, IVA) , sin embargo tendrían un impacto no muy positivo a los emprendedores por incrementarse su carga impositiva.

3.3.2.1.3 Aplicación de principio de destino

El principio aplicado en ambas naciones para el desarrollo de las normas es el de destino, un punto clave para definir el destino que se pretende con las decisiones a futuro que se puedan tomar respecto al IVA. Además se encaminan hacia el futuro de las decisiones de la mayoría de países del mundo, es decir, en medio de la globalización se requiere cada día más la unificación de criterios con el fin de ayudar a los contribuyentes a operar con mayor tranquilidad y libertad.

3.3.3 Oportunidades de mejora

Dado el avance tecnológico en términos de comunicación y de vinculación comercial a través de servicios de contenido digital y demás vinculantes al comercio electrónico se debe dar claridad sobre las oportunidades de mejora que el gobierno nacional y su ente legislativo deben tener en cuenta para sus futuras decisiones en términos tributarios, particularmente en lo que concierne al impuesto indirecto del IVA. Si bien las nuevas tecnologías y la necesidad creada a partir de la nueva pandemia conocida como COVID-19 que modifico la cultura de consumo incrementando la necesidad de acceder a contenido digital, es oportuno que una reestructuración a partir de nuevas reformas a la norma fiscal se focalice en estos nuevos negocios y no hacia el consumo masivo o de primera necesidad.

3.3.3.1 Modificación de exenciones

En Colombia la norma incluye los servicios de contenido digital, pero en búsqueda de apoyar a los nuevos emprendedores y proteger la propiedad intelectual ha decidido crear

exenciones a negocios que pueden producir mayor cantidad de recaudo a través de tarifas más flexibles de acuerdo a la producción o consumo de dichos contenidos, ya que la rigidez actual sobre la tasación de la gran mayoría de productos o servicios prestados de manera física, empuja de manera más rápida la vinculación de la tecnología a cada negocio soportado en un establecimiento permanente. Se sugiere una tasa inferior a la tarifa general que permita generar un mayor recaudo a través de los productos y servicios ofrecidos por medio de la creación de contenido digital.

3.3.3.2 Declaración para los no residentes

La norma actual exige el registro a través de la DIAN de aquellos proveedores identificados como no residentes, lo cual se torna engorroso y permite que quienes proveen de nuevo conocimiento y herramientas digitales al país y los clientes que lo consumen busquen alternativas de negociación donde no se registre información al Estado colombiano promoviendo así métodos de evasión tributaria, viéndose afectada la posibilidad de mayor recaudo que es la principal finalidad de los impuestos.

4 Efectos de la Regulación Tributaria Actual en Materia IVA Para los Servicios Digitales

Una vez implementada la reforma tributaria aprobada en 2016 y cuyo funcionamiento o aplicación empezó a operar a partir del 1 de julio del año 2018 otorgo al gobierno colombiano el poder sobre las transacciones efectuadas de manera virtual sobre servicios prestados desde el exterior, aunque por regla general ya existía la exención tributaria a quienes exportan los servicios desde el territorio nacional.

El gobierno del actual presidente Iván Duque Márquez (2018/2022) ha creado estrategias que permiten la vinculación de los nuevos emprendedores a la llamada “economía naranja” concepto que abarca los contenidos creados en materia cultural y creativa -, y cuya finalidad será generar bienes y servicios a partir de dicha producción intelectual. Adicionalmente debe crear vacantes de empleo y riqueza, es decir, la creación de contenido digital forma parte de esta propuesta y es por esto que se encuentra exento del pago del IVA en Colombia.

Tratándose de uno de los servicios de mayor consumo en el mundo digital, la creación de contenido puede generar considerables ingresos a través del recaudo del IVA a una tarifa disminuida, como la existente del 5%, con el fin de no perder estos beneficios, y no afectar de manera fuerte el sector. De acuerdo a un informe realizado por la marca Branch el gasto total en anuncios publicitarios, finalidad sobre la cual están creados los contenidos digitales asciende a US \$951 millones distribuidos en ads, anuncios en motores de búsqueda, banners, anuncios en formatos de video y clasificados (native advertising).

4.1 Métodos o medios de Recaudo

La prestación de servicios digitales desde el exterior hacia Colombia contempla que quienes los provean deben seguir ciertos parámetros para la declaración y pago del mismo. Entre de los métodos establecidos por la DIAN se destacan los siguientes:

- a) Pago directo por parte del proveedor: para efectos de este procedimiento el proveedor deberá haber facturado cada servicio, registrarse en el Registro Único Tributario –RUT y proceder a realizar la declaración del impuesto generado donde se encuentra el valor a pagar, este procedimiento fue establecido mediante la Resolución 51 de 2018.
- b) El siguiente método planteado en el artículo 3 de la Resolución 49 de 2019 plantea que aquellas entidades emisoras de tarjetas débito y crédito y las plataformas digitales o electrónicas recaudadoras de dinero a cargo de terceros; ej, Nequi, y que sean agentes retenedores del IVA deberán asegurar el cobro de la tasa correspondiente al servicio prestado.

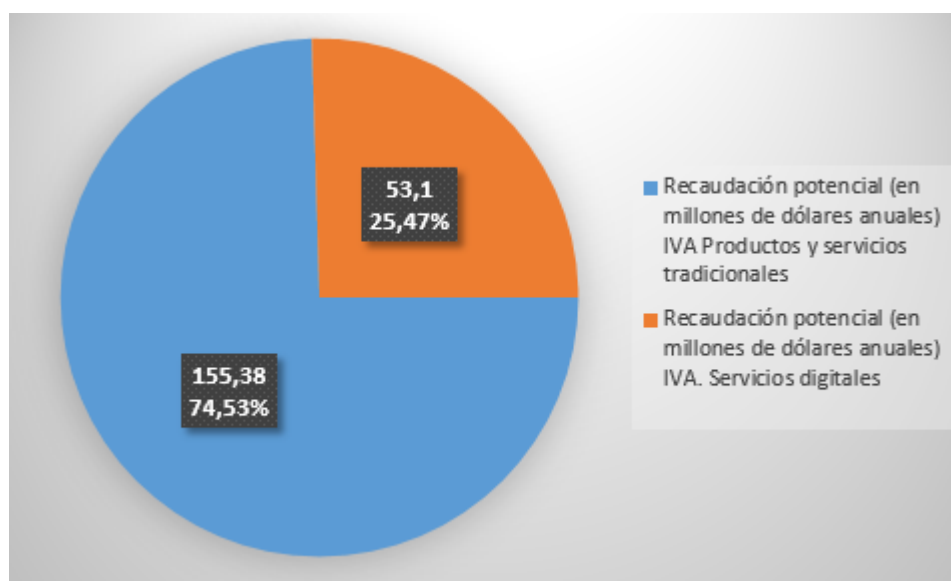
Sin embargo respecto a los intermediarios de pago mencionados en la resolución 49 de 2019 el gobierno debió realizar una modificación eliminando la obligatoriedad a dichas entidades y convirtiéndola en un servicio voluntario, ocasionando una pérdida importante en el recaudo del IVA, que hasta la aplicación de dicho cambio era una suma considerable.

Tradicionalmente el Estado colombiano ha realizado modificaciones a las normas tributarias a fin de beneficiar sectores económicos que potencien el crecimiento económico de la nación, ocasionando afectación a sectores que pueden otorgar similares beneficios.

4.2 Efectos Sobre el Recaudo del IVA en los Servicios Digitales

A pesar de lo mencionado desde la aplicación de la reforma tributaria hasta diciembre de 2019 Colombia ha recaudado treinta y ocho millones de dólares, mientras que Argentina ha logrado un ingreso por valor de setenta y seis millones durante el mismo periodo. La estimación de ingresos para los servicios obligados a pagar el IVA por año es de 53,1 millones de dólares al año, que representan un 1,88% del PIB y un 25,23% de la recaudación de impuestos sobre bienes y servicios, de acuerdo a estimación presentada por CEPAL (2019) sobre los ingresos de cuatro empresas consideradas las más fuertes en prestación de servicios de manera virtual (Uber, Netflix, Spotify, Apple).

Figura 1. Recaudo Total del IVA en Colombia

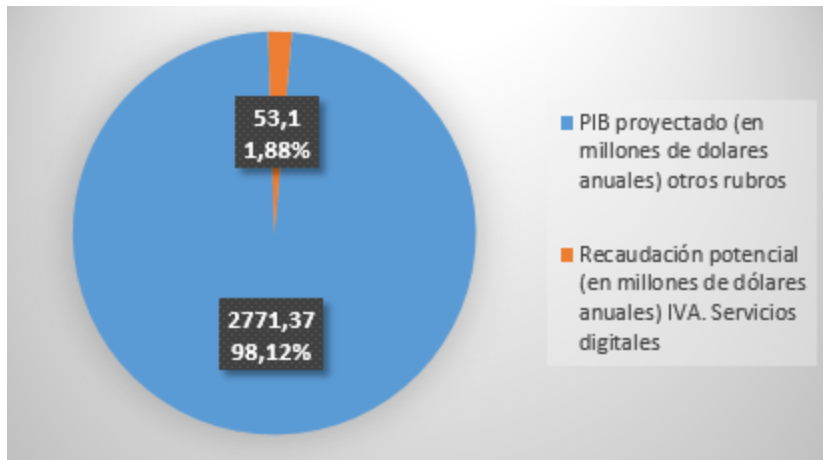


Fuente: Elaboración propia, basados en datos CEPAL 2019

Sobre estas mismas cifras se estableció que el recaudo estimado representaría el 1,88% del PIB nacional pronosticado para el 2020 es una cifra de 2824,27 millones de dólares por año.

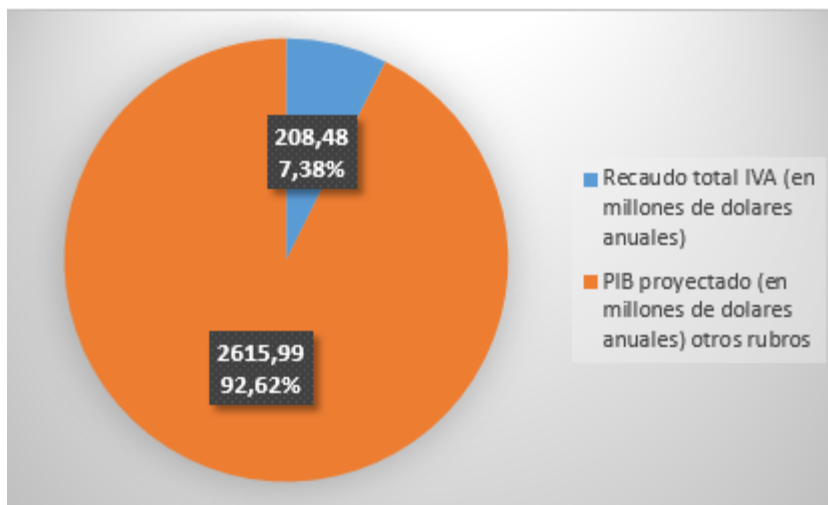
Por su parte el recaudo del IVA total corresponde al 7,38% y equivale a 208,48 millones de dólares.

Figura 2. Porcentaje de Recaudo IVA Servicios digitales vs. PIB



Fuente: Elaboración propia, basado en datos CEPAL 2019

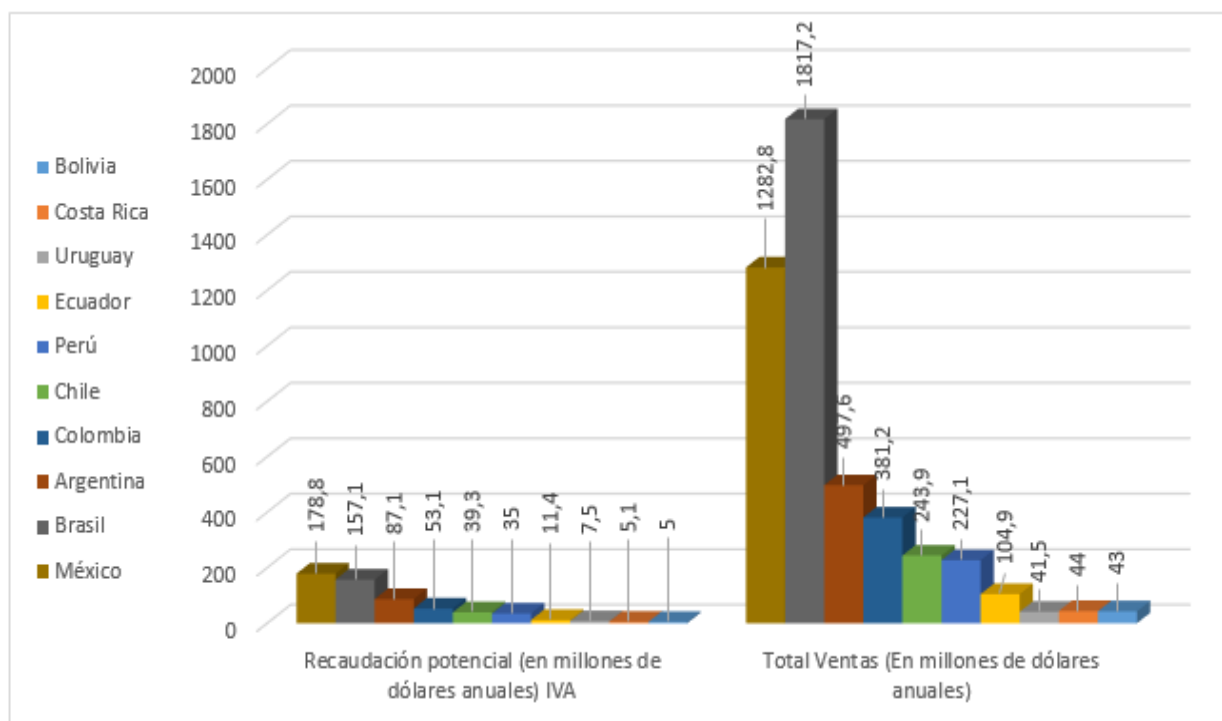
Figura 3. Recaudo IVA total vs. PIB



Fuente: Elaboración propia, basado en datos CEPAL 2019

De acuerdo a las estimaciones planteadas por CEPAL Colombia sería el cuarto país de la región en recaudo por cuenta del impuesto al valor agregado superado por México, Brasil, Argentina, de los cuales solo esta última tiene una tasa impositiva superior siendo esta del 9,25% pero con una población superior a la colombiana, como se evidencia en la siguiente gráfica.

Figura 4. *Recaudo vs ventas*



Fuente: Elaboración propia, basado en datos CEPAL 2019

4.3 Vinculación de nuevos emprendedores digitales a la tributación Colombiana

En vista de la nueva tendencia económica el gobierno a través de la modificación de la norma tributaria en la reforma creada a partir de la ley 1819 de 2016 pretendió subsanar falencias y disminuir la brecha de desigualdad entre los empresarios locales y los nuevos proveedores de servicios prestados desde el exterior. El desarrollo tecnológico permitió el ingreso al país de nuevos proveedores como Netflix o Spotify, empresas que han generado dividendos al país a través del cobro de los diferentes tributos.

En el caso particular de UBER, hasta el momento de su retiro realizo aportes al sistema tributario por medio del IVA cobrado a los usuarios en sus tarifas y declarado por ellos, una suma alrededor de 154.000 millones de pesos. Este valor es considerable teniendo en cuenta que solo pertenece a una de las empresas prestadoras de dicho servicio. Con el argumento que no se puede legislar para una sola empresa no se autorizó la continuidad de UBER, pero la legislación actual está dirigida a un solo grupo del transporte de pasajeros, con cargas adicionales a las tributarias implementadas por aquellas compañías creadas para prestar el servicio de Taxis.

5 Conclusiones

Las regulaciones de Colombia y Argentina pese a ser pioneras en Latinoamérica en reconocer el poder de la era de la información y los negocios digitales, presentan diferencias en cuanto al recaudo de impuestos por este rubro, mientras el país sur continental ha percibido ingresos a través de las reformas implementadas, Colombia solo busca crear nuevas reformas sin tener en cuenta los ingresos que puedan ser captados a través de dichas estrategias.

Claramente, se evidencia una oportunidad para el país, sobretodo en momentos de déficit fiscal fuerte como el que se afronta en la actualidad que se puede atenuar incrementando progresivamente el impuesto a la exportación de servicios creación de contenido digital.

Las variables implementadas por el gobierno colombiano en sus más recientes reformas tributarias no han generado un efecto relevante en el recaudo de ingresos provenientes de los servicios a través del comercio electrónico particularmente del estudiado en el presente trabajo, teniendo en cuenta que se encuentra entre las exenciones.

Por otra parte, se observa que la Argentina tiene definidos dos esquemas para establecer el impuesto con base en el origen y el destino. En Colombia solo usamos el principio de destino y esto puede tener vacíos a la hora de definir el sujeto pasivo del impuesto

La modernización en los sistemas de seguimiento por parte de la entidad encargada del control fiscal en Argentina al punto que toda plataforma digital tiene el deber de reportar los movimientos que se realicen, facilitan el control de la evasión y elusión de impuestos.

A grandes rasgos, la forma como este país ha manejado la transición a la era digital es un modelo para que nuestro país pueda beneficiarse de los ingresos necesarios para la inversión social sin perjudicar el crecimiento de los negocios digitales.

La regulación tributaria actual es confusa, permite un alto grado de elusión y genera incertidumbre para los emprendedores digitales que no encuentran claridad al respecto.

Las plataformas de pago son elementos importantes en la fase de declaración y recaudo del sistema, por esto se debe declarar nuevamente la obligatoriedad de la intermediación de los mismos con el fin de asegurar un mayor recaudo y un mayor control sobre las elusiones que se puedan presentar.

La vinculación de mayor cantidad de personas al ámbito digital no solo aporta a la economía a través de los tributos, sino que ofrece nuevas oportunidades a aquellas personas que requieren ingresar al mercado laboral, bien sea ocupando las vacantes de quienes han decidido emprender, o de manera directa con la creación de ofertas sin distinción de edades, raza o cualquier otro rastro de discriminación laboral en búsqueda de formar los equipos que se requieren.

6 ANEXO 1

ENTREVISTA PARA ESTUDIO DE CASO

Buen día, Maryory.

En esta entrevista me gustaría conocer un poco más de tu labor como emprendedora digital

La modalidad de esta entrevista busca plantear preguntas individuales que te permitan entregar respuestas claras y concretas sobre el trabajo que realizas y tu experiencia personal como empresaria.

Preguntas:

1. ¿Qué motivó su incursión en el comercio electrónico?

Mi motivación fue la posibilidad que me da de autorrealizarme y ser más libre. Estaba cansada de estar en un trabajo de 7 a 5 que me impedía disfrutar a mi familia.

2. ¿Desde cuándo se dedica al comercio electrónico?

Desde el 2015.

3. ¿En el amplio mundo del comercio digital, a que se dedica su negocio?

Creación de contenidos publicitarios para consultores y mentores que tienen presencia en Internet.

4. ¿Ha efectuado la legalización de su empresa? Creación en cámara de comercio.

Aún no. Hay muchos vacíos y no entiendo cómo puedo hacerlo.

5. ¿En qué lugares del mundo ha tenido clientes?

Argentina, Uruguay, México, Guatemala, Nicaragua, Estados Unidos y España.

6. ¿Cuál es el país donde ha realizado la mayoría de sus negocios o donde se encuentran sus clientes?

Argentina y España.

7. ¿Cómo realiza la conversión de sus ingresos cuando se trata de moneda extranjera?

Recibo el pago en PayPal y luego lo convierto a través de Nequi a moneda nacional.

Uno de mis clientes fijos realiza el pago interbancario directamente a Bancolombia en euros.

8. ¿De acuerdo a lo que conoce del estatuto tributario ha realizado algún tipo de declaración impositiva por los ingresos percibidos en razón de su ejercicio como empresaria?

No.

9. ¿En qué modalidad ha realizado sus declaraciones, como persona natural o jurídica?

Natural.

10. ¿Ha presentado alguna dificultad para el pago de insumos, cursos o asesorías cuando se trata de proveedores extranjeros?

He tenido dificultades con colaboradores de Argentina por las restricciones que tienen para recibir divisa extranjera.

11. Con relación a sus clientes ubicados en el exterior ¿usted o su negocio ha presentado algún tipo de inconveniente al momento de recibir los pagos percibidos por su labor?

Sí, con los clientes de Argentina. Ellos no pueden pagar más de 200 USD por mes. Por lo tanto, he hecho alianzas con colaboradores de ese país para que el cliente les pague a ellos en su moneda, los servicios que me prestan a mí.

12. En caso de ser afirmativa la respuesta anterior: ¿cómo ha solucionado el inconveniente o que acción ha efectuado para mantener la continuidad de su negocio?

Hemos hecho alianzas con mis colaboradores de Argentina. El cliente le paga a ellos en pesos argentinos y ambos recibimos un PDF con la transacción realizada.

13. ¿Usted considera que la actual legislación tributaria es adecuada para el comercio electrónico?

Tiene muchos vacíos. Cuando intenté hacer mi legalización, no veía un rubro exacto en el cual inscribirme. El otro tema es que mi negocio se realiza totalmente online y no tengo un establecimiento de comercio fijo. Ese tema del establecimiento me genera muchas dudas.

14. ¿Cómo empresaria considera usted que es más conveniente tener legalizada su empresa de acuerdo a la normatividad vigente?

Si es más conveniente, aunque tributariamente tengo la duda cuál figura es mejor para mi negocio cuyos ingresos son 100% en moneda extranjera con colaboradores por fuera del país (importación de servicios).

15. ¿Qué medidas propone usted para motivar la creación de empresas de forma legalizada?

Mayor claridad en cuanto a la legalización de negocios digitales. Mayor claridad en cuanto al tema impositivo para este tipo de actividades y por supuesto, mayor apoyo en información clara y precisa sobre la creación de negocios que comercializan al exterior de manera digital.

Muchas gracias por sus respuestas, son aporte muy importante para el desarrollo del trabajo de grado del señor Luis Fernando Betancur, estudiante de la PUJ Cali.

7 Referencias

- Anteportamlatinam V. J (2014) “Relevancia del E-Commerce para la empresa actual”. Escuela de ciencias empresariales y del trabajo de Soria Universidad de Valladolid, 1-15.
<https://uvadoc.uva.es/bitstream/10324/5942/1/TFG-O%20174.pdf>
- BlackSip, (2020) Reporte de industria: El e-commerce en Colombia 2020. Pág. 32-48
https://content.blacksip.com/hubfs/Reporte%20industria%202020%20Colombia.pdf?utm_medium=email&_hsmi=99153405&_hsenc=p2ANqtz-9Yy0skiy8HccQPIWrkg578tCpvzyf0Smg0BprGZI9RjkjInJKFtmuFlo2jUnV1d1tVLY4fcrUK6K15Dqv7dltHvkvFg&utm_content=99153405&utm_source=hs_automation
- Cabrera Cabrera, O. (2017). “Aspectos tributarios de las plataformas digitales en Colombia: actualidad y retos”. Revista De Derecho Fiscal, (10), 85-101.
<https://doi.org/10.18601/16926722.n10.06>
- CEPAL. (2019). Políticas tributarias para la movilización de recursos en el marco de la agenda 2030 para el desarrollo sostenible. Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. (LC/PUB.2019/8-P)P. 45-79.
- Cruz Padial, I. (2018). La economía digital en BEPS, una síntesis. Pág. 1-27. Recuperado en:
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5563700>
- DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) (2019), “DIAN recaudó más de \$38 mil millones por IVA de prestadores de servicios desde el exterior”, 23 de enero [en línea]: <https://www.dian.gov.co/Prensa/Paginas/DIAN-recaudo-mas-de-38-mil-millones-por-IVA-de-prestadores-de-servicios-desde-el-exterior.aspx>

- Durán, Manuel Lucas. (2017). “Problemática jurídica de la economía colaborativa: Especial referencia a la fiscalidad de las plataformas”. Anuario Facultad de derecho, Universidad de Alcalá 131-172. Recuperado:
https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32725/problematuca_lucas_AFDUA_2017.pdf?sequence=1&isAllowed=y.
- El Tiempo Economía y negocios. (2020). La nación recibe cerca de \$158 billones por concepto de impuestos.<https://www.eltiempo.com/economia/sectores/esto-fue-lo-que-la-nacion-recaudo-por-impuestos-en-el-2019-451554#:~:text=El%20mayor%20recaudo%20el%20a%C3%B1o,por%20ciento%20del%20total%20recaudado>.
- Faúndez, A. (2018). “El problema del concepto actual de establecimiento permanente en los convenios de doble tributación internacional frente a los nuevos desafíos fiscales en la economía digital”. Revista Chilena de Derecho y Tecnología, 7(1), 155-173.
doi:10.5354/0719-2584.2018.48223.
- García, M (18 de marzo de 2016). “El mundo reclama un nuevo orden fiscal, las innumerables vías para la evasión tributaria han aumentado la desigualdad”. Periódico el país, sección economía. Recuperado a través de:
https://elpais.com/economia/2016/03/18/actualidad/1458319628_950289.html
- González Parra, Olga. (2019). Artículo “Política Fiscal bajo el Gobierno Duque”. Revista Zero universidad externado. ISSN ELECTRÓNICO: 2344-8431.
<https://zero.uexternado.edu.co/politica-fiscal-bajo-el-gobierno-duque/>
- Hernández, L. (2017). “Economía digital: claves y desafíos. Centro Latinoamericano de políticas Económicas y sociales”. P. 1-36

<http://www.clapesuc.cl/assets/uploads/2018/01/24-01-18-doc-trab-n41-economia-digital-lh-pa.pdf>

- Iribarra Sobarzo, E. (2016). La equidad tributaria en el comercio digital según la OCDE, y sus desafíos para la recaudación fiscal. *Revista de Estudios Tributarios*, (14), pág. 241-270. Recuperado en:
<https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/40287/41840>
- Katz, R. (2015). *El ecosistema y la economía digital en América Latina*. Barcelona: Editorial Ariel; Fundación Telefónica; Editorial Planeta, p. 105-137. Recuperado en:
<http://scioteca.caf.com/handle/123456789/768>
- MacKernan, James (1989). “El estudio de casos” en *Investigación – acción y currículum*. Madrid, Morata.
- Marín Elizalde, M. (1). “Impuestos al comercio electrónico (e-fiscalidad): la problemática fiscal del impuesto al valor agregado (IVA)”. *Revista De Derecho Fiscal*, (2). Recuperado a partir de
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/2680>.
- Martínez y Rosas. (2017) “Discusión sobre los mecanismos para el control de la elusión fiscal en un mundo globalizado”. (Bogotá), Expedito Repositorio Institucional UJTL. BachelorThesis, p. 1-18 <http://hdl.handle.net/20.500.12010/3716>.
- Medina, K. Rosgaby. (2020). Estadísticas de la situación digital de Colombia en el 2019 y 2020. Branch <https://branch.com.co/marketing-digital/estadisticas-de-la-situacion-digital-de-colombia-en-el-2019-y-2020/>
- Mendoza Gurdía, N. (2018). *Las Redes Sociales en el marco del ciberespacio: Consumidores, comercio electrónico y propiedad intelectual a la luz del caso cubano*. Pág. 53-71. Recuperado en:

<https://polipapers.upv.es/index.php/cs/article/view/9967>

- Ministerio de Hacienda (2018), *La reforma tributaria argentina de 2017* [en línea]
https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/ministerio_de_hacienda_-_la_reforma_tributaria_argentina_de_2017.pdf

- Montenegro, Y. (2017), Valbuena, P (2017). “Tendencias de investigación en relacionamiento legal en negocios internacionales (2016-2016)”. *Revista Espacios*, (39), 2-9.
<http://www.revistaespacios.com/a18v39n03/a18v39n03p02.pdf>

- Patón García, G. Claves de la fiscalidad internacional en América latina: Entre las recetas BEPS y el pragmatismo en la lucha contra la evasión fiscal. *Revista de la facultad de derecho de México*. Pág. 84 a 106. Recuperado en:
www.revistas.unam.mx/index.php/rfdm/article/download/62436/54920

- Presidencia de la Republica, (2016), “Ley 1819 de diciembre de 2016 por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones”. Pág. 87 a 105.
<http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/LEY%201819%20DEL%2029%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202016.pdf>

- Restrepo, D. y Dovale, C (2012). “Comercio electrónico en Colombia. Superintendencia de industria y comercio”, Recuperado a partir de
http://www.sic.gov.co/recursos_user/documentos/promocion_competencia/Estudios_Economicos/Estudios_Economicos/Estudios_Mercado_E-commerce.pdf

- *Revista Semana* (2020). Artículo “Así ha sido la transformación digital a la colombiana” :
<https://www.semana.com/empresas/articulo/como-ha-sido-la-transformacion-digital-a-la-colombiana/303524/>

- Roca, J. M (2013). “¿Qué son los contenidos digitales?”, p.1 Recuperado a partir de:
<https://www.informeticplus.com/que-son-los-contenidos-digitales>
- Rodríguez, M. (2004-06). “La contabilidad y el impacto de las tecnologías de la información y las comunicaciones: Contab. Audit”. (B. Aires) Vol. 10, Nro. 19 (2004), p. 71-92
http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/cya/cya_v10_n19_06.pdf.
- Sánchez Rojas, A. (2018). “Los precios de transferencia en la economía digital”. Revista De Derecho Fiscal, (12), 51-67. Recuperado a partir de
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/5411>.
- Sanín, J.E. (2015) “Tributación de la economía digital; perspectivas desde el derecho internacional”. (Bogotá), Revista ICDT, p. 233-248.
http://www.icdt.co/publicaciones/revistas/revista72/PUB_ICDT_ART_SANINGOMEZJ_uanEsteban_Tributaciondelaeconomia%20digital%3BperspectivasdesdeelDerechoInternacional_RevistaICDT72_Bogota_15..pdf
- Soler Patiño, Andrés (2014). ¿Hacia dónde va el comercio electrónico en Colombia? P. 17 a 24. Recuperado en:
<https://journal.universidadean.edu.co/index.php/plou/article/download/1371/1331>.
- Vadell, Gabriel Alejandro (2019). “La economía digital en el sistema tributario argentino”. Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires, p. 1-15.
<http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2019/01/Economia-Digital-en-Argentina.pdf>
- Vaquer F, Francisco Antonio (2016). Artículo “Establecimiento permanente y economía digital: Especial referencia a las empresas intermediadoras en el ámbito del turismo colaborativo”. Revista Millenium de derecho internacional privado. Revista No. 3.

Recuperado en: <http://www.millenniumdipr.com/ba-42-establecimiento-permanente-y-economia-digital-especial-referencia-a-las-empresas-intermediadoras-en-el-ambito-del-turismo-colaborativo>

- Vargas R, Caludia Marcela. (2013). Ensayo “El comercio electrónico: estrategia para la incursión de las empresas colombianas en el mercado internacional”. (Bogotá), Repositorio UMNG, p. 1-20 <http://hdl.handle.net/10654/3623>.
- Zarate Ortega, Lizardo. (2018). Masificación de internet y gobierno en línea, para impulsar el empoderamiento y la colaboración de los ciudadanos con el gobierno. Anuario facultad de derecho Universidad de Alcalá. Pág. 131-172 Recuperado en: <https://bdigital.uexternado.edu.co/handle/001/788>

Santiago de Cali, Mes día de año

Doctor

Silvio Borrero Caldas

Decano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Pontificia Universidad Javeriana

La Ciudad

Por medio de la presente autorizo(amos) que el trabajo de grado del cual soy(somos) autor(a)(es) llamado “DIFERENCIAS REGULATORIAS EN MATERIA TRIBUTARIA RESPECTO AL IVA PARA EL SERVICIO DE CREACIÓN DE CONTENIDO DIGITAL ENTRE COLOMBIA Y ARGENTINA” sea utilizado discrecionalmente por la Pontificia Universidad Javeriana como fuente total o parcial de material académico, que podrá ser usado dentro o fuera de la universidad con cualquier propósito académico.

Deseo (amos) que los derechos intelectuales que tengo (tenemos) sobre esta obra se expresen citándome (citándonos) como autor(es) del mismo.

La principal motivación para la realización de este trabajo de grado ha sido cumplir uno de los requisitos de grado como Contador Público, por lo tanto, renuncio (amos) a los derechos patrimoniales que se deriven del mismo, si los llegare a haber.

Autor Trabajo de Grado

C.C. 14.802.021