

"APROXIMACION AL COMERCIO ELECTRONICO Y POLITICA FISCAL INTERNACIONAL DE IMPOSICION AL CONSUMO EN AMERICA"

Rita Villanueva Meza
Perú, Abogada - Universidad de Lima

1. Introducción-

Las tecnologías han ejercido un gran impacto en el mundo de los negocios y, específicamente, el uso de la Internet, ha permitido el vertiginoso desarrollo del comercio electrónico. Este constituye la nueva herramienta por la que grandes corporaciones, entidades bancarias, e incluso, medianas y pequeñas empresas hacen sentir su presencia en este mundo globalizado.

El fenómeno del comercio electrónico ha concitado la atención a nivel mundial no sólo de empresarios e inversionistas que han visto en esta nueva forma de hacer negocios un medio novedoso y alternativo para procurarse miles de dólares, sino también de Estados, organizaciones internacionales y profesionales independientes de diversas áreas quienes, desde hace varios años atrás se han reunido en conferencias y foros internacionales con la finalidad de dar respuestas a las diversas interrogantes de orden jurídico que se plantean respecto del comercio electrónico y sus relaciones con la contratación, la propiedad intelectual y la tributación, principalmente, adoptando lineamientos y recomendaciones de orden internacional.

En el presente documento expondremos brevemente los esfuerzos internacionales realizados en materia de política fiscal en el comercio electrónico en los que han participado los países de América, comentando los lineamientos y recomendaciones comunes adoptados por los Estados en diversos organismos internacionales, organizaciones supranacionales y foros, con especial énfasis en la imposición al consumo.

Ya sabemos que el comercio electrónico engloba un conjunto de transacciones económicas que incluyen el intercambio de bienes y servicios, de dinero y de información, realizado a través de medios electrónicos o digitales. Hoy en día el desarrollo de la tecnología permite que se negocien, concluyan o se cumplan contratos (entrega de bienes digitales o prestación de servicios) o se paguen precios en la red u otro medio como puede ser el teléfono fijo o móvil, el facsímil o EDI.

Demás está decir también, lo que todos aquí presentes conocemos, que las transacciones que se llevan a cabo por medios electrónicos se caracterizan por su velocidad, sencillez, bajos costos, desplazando incluso la presencia de los intermediarios, acercando a las partes de uno y otro lado, para dar paso a los denominados intermediarios virtuales como los *e-market place*.

Con relación a la tributación y el comercio electrónico se ha dicho que éste plantea problemas específicos *“que especialmente trascienden en el campo de las transacciones internacionales. Surge la necesidad de conocer la naturaleza de los hechos imponibles que se verifican en la contratación electrónica, el lugar donde se encuentra ubicada la fuente generadora de las rentas, la determinación de la jurisdicción aplicable a efectos de establecer el Estado al que le corresponde el cobro de los tributos, los mecanismos para la fiscalización de las transacciones que se llevan a cabo por esta vía, los métodos de*

recaudación más apropiados en este tipo de operaciones, entre otros”¹. Asimismo, “la gran interrogante que surge es si el actual ordenamiento legal, tal y como está diseñado, puede gravar adecuadamente los hechos imponible que se generan en el comercio electrónico o si es necesario crear un régimen tributario especial que regule las implicancias fiscales de estas operaciones, sin crear distorsiones en el mercado ni establecer regímenes que resulten discriminatorios para los agentes económicos en razón a la modalidad adoptada por la realización de sus operaciones”².

Adicionalmente y con relación a la tributación indirecta, se ha señalado que “los problemas que las transacciones que se desarrollan utilizando Internet plantean a la tributación indirecta, básicamente tienen que ver con la localización del hecho imponible, la distinción entre entrega de bienes y prestación de servicios, la identificación y localización del sujeto pasivo; y los problemas de gestión tributaria (administración). Al efecto, las legislaciones deberán buscar de armonizarse para evitar que se produzcan múltiples imposiciones a los mismos hechos económicos, ausencia de tributación en los mismos, conflictos jurisdiccionales, definición de los obligados (contribuyentes y responsables), definición de las operaciones y similares”³.

Por nuestra parte, consideramos que la única diferencia que existe entre la contratación tradicional y la electrónica (vale decir, el comercio electrónico) es el medio empleado y que en esencia se tratan de lo mismo, es decir de transacciones económicas, por lo que “no nos encontramos ante una nueva o distinta expresión de riqueza que justifique la creación de nuevos impuestos que graven de manera específica la contratación electrónica”⁴.

En tal sentido, no existen razones que, en principio, justifiquen que se brinde tratamientos tributarios distintos a la contratación electrónica (comercio electrónico) y a la contratación tradicional, ya que la contratación mantendrá siempre su esencia económica, al margen del medio que se emplee para concertar el contrato, para cumplirlo, con total prescindencia de la naturaleza de los bienes o servicios que constituyen el objeto de las prestaciones.

En nuestra opinión quizá la única razón valedera que podría justificar la dación de legislación tributaria específica para la contratación electrónica, sería la necesidad de garantizar que los tributos incidan de igual manera tanto en las transacciones realizadas por medios convencionales como en las realizadas por medios electrónicos y, en su caso, la adopción de una política de Estado destinada a la promoción de mercados virtuales.

Por último, en materia tributaria, el principio de territorialidad cobra particular vigencia e importancia en materia de comercio electrónico pues se presenta como inconveniente la determinación del Estado al que corresponde la recaudación de los tributos, ya que no es posible establecer con plena exactitud en qué territorio tienen lugar los hechos que verifican las hipótesis de incidencia, problema que tiene relación con la imposición en varios Estados (doble o múltiple imposición) o en ninguno (nula imposición).

¹ Córdova Arce, Alex. ‘El Impuesto General a las Ventas y el Comercio Electrónico’. Ponencia individual presentada para las VI Jornadas Nacionales de Derecho Tributario ante el Desarrollo del Comercio Electrónico. Lima, Perú 2000.

² Ibidem.

³ Sáenz Rabanal., María Julia y Verónica Chang. El Impuesto General a las Ventas y el Comercio Electrónico. Ponencia conjunta presentada para las VI Jornadas Nacionales de Derecho Tributario ante el Desarrollo del Comercio Electrónico. Lima, Perú, 2000.

⁴ Luque Bustamante, Javier. ‘El IGV y El Comercio Electrónico’. Ponencia General presentada en las VI Jornadas de Derecho Tributario “El Derecho Tributario ante el Desarrollo del Comercio Electrónico”. Lima, Perú 2000.

2. Esfuerzos internacionales en materia de Comercio Electrónico y Política Fiscal de Imposición al Consumo en América.-

Son numerosos los esfuerzos de Estados, organizaciones internacionales y organismos supranacionales que se han realizado en materia de comercio electrónico y tributación. En las siguientes líneas expondremos brevemente tales esfuerzos a efectos de determinar cuáles son las coincidencias que se producen en América sobre la materia que nos ocupa.

2.1. EE.UU.: Informe del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos de América, Noviembre de 1996 - "Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce".- El Informe del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos, emitido hace ya más de cinco años básicamente recomienda que la imposición al comercio electrónico a nivel global debe observar los principios⁵ de neutralidad y flexibilidad y que las reglas del derecho tributario internacional deben ser repstadas pues se trata de normas aceptadas en las mayoría de países del orbe. El respeto al principio de neutralidad garantizará la no distorsión de las transacciones económicas. La neutralidad importa el rechazo de nuevos tributos para las transacciones electrónicas y requiere simplemente que el sistema tributario brinde un tratamiento similar a los ingresos, sean que estos hayan sido obtenidos por transacciones electrónicas. La flexibilidad de las disposiciones internacionales que se adopten permitirá su aplicación a pesar de los avances tecnológicos.

2.2. EE.UU.: Marco para el Comercio Electrónico Global de los Estados Unidos- "Framework For Global Electronic Commerce".- En julio de 1997, el gobierno de los Estados Unidos publicó el documento denominado "*Framework for Global Electronic Commerce*"⁶ en el que pone de manifiesto su posición con relación al comercio electrónico. Este documento, presentado por el Presidente Clinton y el Vicepresidente Albert Gore, compromete a los Estados Unidos a gestionar ante la Organización Mundial del Comercio (OMC) y toda otra organización internacional la declaración de Internet como un espacio libre de tributos.

Asimismo en el documento se señala que no deben establecerse nuevos impuestos para el comercio electrónico y que en todo caso el gravamen tributario al comercio por medio electrónicos debe respetar los principios del derecho tributario internacional. Agrega que deben tomarse las medidas necesarias para evitar la doble imposición y que los tributos deben ser simples de administrar por los Estados y fáciles de entender por los ciudadanos. Con relación a la imposición indirecta, en síntesis, la declaración de Estados Unidos establece que la regulación tributaria en ningún caso debe distorsionar u obstruir las transacciones. Así, la imposición no debe discriminar ni crear incentivos que cambien la naturaleza o ubicación de las transacciones (principio de neutralidad). Adicionalmente señala que el sistema tributario debe ser sencillo, transparente y capaz de captar la mayoría de ingresos. Su implementación no debe ser difícil debe tender a reducir los costes de transacción de las partes.

⁵ El documento original puede verse en : <http://www.jya.com/taxpolicy.htm>

Comentarios al respecto pueden verse en "El Derecho Tributario del Siglo XXI: Problemática del Comercio Electrónico y los principios del Derecho Tributario Internacional". Dr. Alfredo Gildemeister. En <http://www.alfaredi.org/revista/revista.asp?idRevista=30>

⁶ El texto completo puede apreciarse en: <http://www.cmcnyls.edu/Papers/WHGIIIFra.HTM>

2.3. Internet Tax Freedom Act, Estados Unidos.- En octubre de 1998 los Estados Unidos de América adoptaron la "Internet Tax Freedom Act"⁷, la cual se basa en un simple principio: "la información no debe ser gravada". De esta manera el Acta garantiza que el comercio realizado por Internet no sea discriminado y gravado con nuevos tributos. Además garantiza a los ciudadanos de los Estados Unidos que no les sean cobrados tributos inesperados por otros gobiernos. Los principales puntos del Acta son los siguientes:

- ⌘ Moratoria de tres (3) años para los impuestos que gravan el acceso a Internet y en general para los que gravan las transacciones electrónicas, tanto para vendedores como compradores en los estados y gobiernos locales. Esta moratoria era aplicable desde el 1 de octubre de 1998 hasta el 1 de octubre de 2002. Como sabemos la moratoria fue extendida en el 2001 por dos años adicionales, tiempo que permitirá analizar el impacto del comercio electrónico en los ingresos fiscales locales y estatales⁸.
- ⌘ Ausencia de tributos federales.
- ⌘ Declaración de que Internet debe ser una zona libre de tarifas impositivas.

2.4. Área de Libre Comercio de las Américas (ALCA).- El comercio electrónico fue tratado por primera vez en el ALCA en la "Declaración Ministerial de San José de la Cuarta Reunión Ministerial de Comercio de la Cumbre de las Américas realizada en San José de Costa Rica en marzo de 1998"⁹. Los Ministros representantes ante el ALCA, tomando en cuenta la rápida expansión en el uso de Internet y del comercio electrónico en el hemisferio y con el propósito de aumentar y ampliar los beneficios que se derivan del mercado electrónico, aceptaron en la señalada reunión la oferta de CARICOM¹⁰ para dirigir un comité conjunto de expertos del sector público y privado que haría recomendaciones sobre la materia en la siguiente Reunión Ministerial. Es así que se establece una agenda de reuniones de expertos que han sido realizadas entre 1998 y el presente año.

En la Declaración Ministerial de Toronto de la Quinta Reunión Ministerial de Comercio realizada en Toronto, Canadá en noviembre de 1999¹¹ y en la Declaración Ministerial de Buenos Aires de la Sexta Reunión de Ministros de Comercio del Hemisferio llevada a cabo en Buenos Aires, Argentina en abril de 2001¹² se agradecieron los aportes efectuados por el Comité Conjunto de Expertos del Gobierno y del Sector Privado sobre Comercio Electrónico, acordándose en la última sesión que este debe continuar reuniéndose por un período de dieciocho meses para la elaboración de recomendaciones para la próxima reunión de ministros. Este Comité no constituye un grupo de negociación y su característica más importante es la participación conjunta del sector público y privado.

El Comité antes mencionado ha desarrollado dos documentos con relación al comercio electrónico y la fiscalidad: "Asuntos relacionados con los impuestos y los pagos: Consecuencia del comercio electrónico sobre los impuestos domésticos" del 22 de marzo de 1999 y "Impuestos y pago: Aspectos prácticos de la recaudación fiscal de

⁷ Puede verse en : <http://cox.house.gov/nettax/>

⁸ <http://www.taxplanet.com/legislation/legwebtax-01/legwebtax-01.html>

⁹ La declaración puede ser obtenida en http://www.ftaa-alca.org/ministerials/costa_s.asp

¹⁰ CARIBBEAN COMMUNITY

¹¹ Puede verse en: http://www.ftaa-alca.org/ministerials/minis_s.asp

¹² La declaración puede revisarse en: http://www.ftaa-alca.org/ministerials/BAmin_s.asp

fecha 9 de noviembre de 2000". En dichos trabajos se establece que los gobiernos deben decidir si van a sujetar las transacciones electrónicas a los mismos tributos que se aplican a la compraventa de bienes y provisión de servicios por vías tradicionales y que el debate acerca de qué impuestos se aplicarán o de si algunos deben aplicarse al comercio electrónico todavía no debe concluirse. Asimismo, se indica que todavía está por debatir qué impuestos deben aplicarse a las transacciones electrónicas y qué instrumentos deben ser implementados o modificados para tratar asuntos impositivos supranacionales. Finalmente, se manifiesta que los gobiernos del ALCA se enfrentan a desafíos con relación a la recaudación doméstica que incluyen temas como: qué impuestos (en caso deban aplicarse) deberán aplicarse a las transacciones por Internet, la determinación de la identidad de los usuarios y de la residencia, las implicancias de la recaudación fiscal por la desaparición de intermediarios y la creciente amenaza de la denominada "evitación de impuestos"¹³.

Como puede apreciarse aún se encuentra pendiente en la agenda del ALCA la adopción de lineamientos comunes en materia de comercio electrónico y tributación y, en especial, sobre imposición indirecta.

- 2.5. MERCOSUR.- En junio de 2000 se llevó a cabo en Buenos Aires la XXXVIII Reunión del MERCOSUR en la que tuvo lugar la creación del Grupo Ad Hoc sobre Comercio Electrónico, grupo que pasó denominarse "Subgrupo de Trabajo No. 13". Este subgrupo tiene por finalidad coordinar las posiciones que los países miembros tengan sobre la materia, con miras a fortalecer la opinión de este bloque de países frente a otros grupos u organismos y mejorar el marco jurídico, fiscal, medios de pago para permitir un rápido desarrollo del comercio electrónico en dicho mercado común.

La primera reunión se llevó a cabo en Asunción, Paraguay en mayo de 2001 a efectos de elaborar las pautas de trabajo que serían sometidas a la aprobación de los países miembros del MERCOSUR. Al igual que en el ALCA, en la agenda del señalado subgrupo se encuentra, entre otros temas, el análisis de la tributación en el comercio electrónico¹⁴.

- 2.6. COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES (CAN).- La Corporación Andina de Fomento (CAF) es el organismo que lidera en la Comunidad Andina de Naciones, el tema del comercio electrónico como miras a adoptar estrategias comunes para las cinco naciones miembro: Perú, Venezuela, Ecuador, Colombia y Bolivia.

En la actualidad la Comunidad Andina de Naciones está realizando esfuerzos por desarrollar una normativa común para la región, que haga más fuerte su posición en otros bloques económicos. Se tiene como meta también armonizar las legislaciones sobre comercio electrónico, desarrollar proyectos de eGovernment y agilizar por medios digitales los trámites aduanales en sus países miembros. Dichos objetivos se vislumbraron en el seminario sostenido en Cochabamba, Bolivia los días 20 y 21 de noviembre de 2001¹⁵.

¹³ <http://www.ftaa-alca.org/spcomm/notes/eci15s.doc> y <http://www.ftaa-alca.org/spcomm/notes/eci13s.doc>

¹⁴ En: <http://www.mrree.gub.uy/Mercosur/GrupoMercadoComun/Reunion44/AnexoXI/SGTN13.htm>

¹⁵ La siguiente reunión tendrá lugar en la Isla Margarita y se espera que se arriben a lineamientos concretos para el desarrollo del comercio electrónico en la región andina.

- 2.7. Organización Mundial del Comercio (OMC).- Esta organización, de la cual muchos países de América son miembros, ha preparado un informe publicado en marzo de 1998 denominado "*Electronic Commerce and The Rol of the TWO*"¹⁶, el cual fue adoptado en la segunda sesión de la Conferencia Ministerial de la Organización. El informe explica el impacto, costos y beneficios económicos y financieros del comercio electrónico, las necesidades para los países en desarrollo. Este documento identifica a la tributación como uno de los problemas legales a resolver.

En términos generales, la OMC considera que los Acuerdos Generales, Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) y el Acuerdo sobre Comercio de Servicios (GATS) deben ser primero analizados y ajustados a la tributación del comercio electrónico. Este organismo no ha emitido aún un pronunciamiento formal y expreso sobre política fiscal y tributación en el comercio electrónico (a pesar que ya en dos seminarios realizados en 1999¹⁷ y 2002¹⁸ se ha tratado sobre la materia), debido a la falta de consenso que se plantean entre los representantes de los países participantes.

- 2.8. Organización para la Cooperación y Desarrollo del Comercio (OCDE): Condiciones Marco para la Tributación y Reglas Básicas¹⁹.- La Organización para la Cooperación y Desarrollo del Comercio, entidad integrada por países que representan alrededor del setenta por ciento del comercio global, entre los que se incluyen países de América, es una de las organizaciones internacionales más activas en la promoción del comercio electrónico. En 1997 y 1998, la OCDE celebró dos conferencias ministeriales sobre comercio electrónico:

- ✍ "Un mundo sin fronteras: realizando el potencial del comercio electrónico global", realizada en Ottawa, Canadá, entre el 7 y 8 de octubre de 1998 y,
- ✍ "Desmantelando las barreras para el comercio electrónico global", realizada en Turku, Finlandia, del 19 al 21 noviembre de 1997.

Por su parte, el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE ha realizado un proyecto de "Condiciones Marco para la Tributación" (*The Taxation Framework Conditions*), además de un programa de trabajo, cuya finalidad es el establecimiento de normas tributarias destinadas a regular el comercio electrónico. De acuerdo con ello, las condiciones marco para la tributación del comercio electrónico han sido agrupadas en las siguientes cuatro áreas: (i) tratados internacionales, (ii) imposición al consumo, (iii) administración tributaria, y (iv) servicios al contribuyente.

En este sentido, en el área de los tratados internacionales, las condiciones marco señalan que las normas internacionales vigentes son aplicables al comercio electrónico, requiriéndose solamente algunas aclaraciones o ajustes. En el ámbito de la imposición al consumo, se indica que la afectación debe tener lugar en la jurisdicción en la que se produzca el consumo; y que el suministro de productos digitales no debe

¹⁶ Organización Mundial del Comercio - Comercio Electrónico y el Rol de la Organización Mundial del Comercio - Estudios Especiales 2, Ginebra 1998.

¹⁷ Seminario sobre Comercio Electrónico y Desarrollo, 19 February 1999. Un resumen en inglés puede encontrarse en: http://www.wto.org/english/tratop_e/devel_e/sem05_e/summary_report_19feb1999.doc

¹⁸ OMC - Seminario sobre los efectos del comercio electrónico en los ingresos — programa y presentación realizado el 22 de abril de 2002. Los documentos al respecto pueden verse en: http://www.wto.org/spanish/tratop_s/devel_s/sem05_s/sem05_prog_s.htm

¹⁹ Luque Bustamante, Javier. Ibidem.

considerarse como un suministro de mercancías, sino como una prestación de servicios. En el área de la administración tributaria, se señala que la información solicitada por ésta y la recaudación deben ser neutrales y justas, observando el mismo nivel aplicable para el comercio tradicional, aun cuando deban emplearse distintos medios para alcanzar dicha finalidad. Por último, se establece que nuevas alternativas tecnológicas deben ser implementadas para mejorar el servicio al contribuyente.

Las mencionadas condiciones adoptadas en junio de 1998 por la OCDE fueron luego recogidas por la Conferencia Ministerial sobre Comercio Electrónico celebrada en octubre del mismo año, en Ottawa, Canadá. Para este efecto, la OCDE elaboró una relación de las siete reglas básicas para la tributación del comercio electrónico, las cuales son citadas a continuación:

- ✍ Equidad en el sistema: los operadores económicos que realicen transacciones similares en situaciones similares deben ser gravados de igual manera.
- ✍ Sencillez en el sistema: se debe minimizar los costos de recaudación para las autoridades, así como los costos de cumplimiento para los contribuyentes.
- ✍ Certidumbre: Las normas tributarias deben generar certidumbre para los agentes económicos, de tal manera que se puedan tomar conocimiento de forma anticipada las consecuencias fiscales de una transacción: qué se va a gravar y cuándo, y dónde se va a exigir el gravamen.
- ✍ Eficiencia del sistema adoptado: El sistema debe producir la recaudación adecuada minimizando el potencial de evasión o elusión fiscal, logrando, además, realizar la misma en el momento adecuado.
- ✍ Deber de evitar las distorsiones económicas: las decisiones de las empresas deben basarse en motivos comerciales, no fiscales.
- ✍ Flexibilidad y dinamicidad en el sistema para asegurar, así que se adecuen al ritmo de la tecnología y del comercio.
- ✍ Todos los acuerdos adoptados a nivel nacional y cualquier alteración de los principios de tributación internacional vigentes deben estructurarse de forma tal que aseguren un reparto justo de la base del impuesto sobre Internet entre países, en especial respecto a la distribución de la base del impuesto entre países desarrollados y países en desarrollo.

La Reunión Anual de la International Fiscal Association (IFA) celebrada en Londres en octubre de 1998, coincidió con la Conferencia Ministerial sobre Comercio Electrónico celebrada en Ottawa, Canadá. En ambas reuniones, se lograron las siguientes conclusiones:

- ✍ Aplicación de los principios tributarios vigentes al comercio electrónico, resultando innecesarias nuevas formas de afectación, las que podrían determinar la discriminación del comercio realizado a través de medio electrónicos.
- ✍ La aplicación de los impuestos al consumo debe realizarse en el lugar en el que se efectúa el consumo. Asimismo, los productos digitales deben ser tratados como prestación de servicios, y no como, suministro de bienes.
- ✍ Aplicación del mismo nivel y estándar de identificación de los operadores económicos de comercio electrónico y comercio convencional, siendo admisible el empleo de métodos diferentes, sólo en caso necesario.
- ✍ Los principios sobre doble tributación existentes deben continuar aplicándose; sin embargo, deben ser revisados y aclarados de tal manera que puedan ser aplicados a

esta nueva forma de contratación.

En relación a la imposición indirecta, concretamente se arribaron a las siguientes conclusiones:

- ✍ La aplicación de los impuestos indirectos debe realizarse en el lugar del consumo; para lo cual debe existir consenso internacional sobre el lugar en el que se realiza el mismo. Tal consenso es esencial, asimismo, para impedir la doble imposición o la no imposición no intencional. Así pues, una de las principales dificultades que podría surgir es que el proveedor no sea capaz de determinar la ubicación del cliente y que éste puede estar incluso fuera de la jurisdicción fiscal de las autoridades del país donde el consumo tiene lugar.
- ✍ El suministro de productos digitales no debe ser tratado como venta de bienes. La venta de bienes digitales debe ser tratada como prestación de servicios.
- ✍ Cuando un consumidor (contribuyente del impuesto) adquiera servicios y propiedad intangible de proveedores ubicados fuera de la jurisdicción de un país, tal adquisición deberá ser gravada en el país del consumidor como utilización de servicios. En este sentido, el impuesto que grave tales servicios otorgaría el derecho a una deducción del impuesto interno, medida que evitaría que los proveedores extranjeros tengan que registrarse en el país donde se realiza el consumo.
- ✍ Para los inconvenientes que surgen cuando el fisco no puede controlar la recaudación puesto que el sujeto del impuesto es el consumidor final, se proponen tres posibles soluciones: (i) que exista un registro de todos los proveedores que realicen actividad económica en todos los países (registro múltiple), situación que origina una enorme carga de cumplimiento; (ii) que el obligado al pago sea el consumidor, lo cual resulta prácticamente incontrolable para la recaudación que deba efectuar la administración tributaria, y, (iii) designar intermediarios como bancos, empresas de tarjeta de crédito que lidian con pagos o cualquier entidad financiera, para que perciban el impuesto aplicable. Sin embargo, esta alternativa impondría una enorme carga a estos intermediarios y podría generar distorsiones en el mercado al emplear agentes financieros ubicados fuera de la jurisdicción del país del consumidor.

3. Conclusiones.

Desde 1996 los países de América han participado en la adopción de lineamientos y recomendaciones con relación a la tributación y el comercio electrónico a pesar que, regionalmente, el ALCA, MERCOSUR y el CAN no han emitido pronunciamientos oficiales en los que se exprese la posición de los señalados bloques sobre la materia que nos ocupa.

Conforme a los lineamientos adoptados a nivel global, el comercio electrónico es un fenómeno global que rebasa el ámbito territorial de los Estados, por esta razón éstos deben realizar todos sus esfuerzos para colaborar entre sí con miras a dispensar un tratamiento internacional uniforme aplicable a la imposición del comercio electrónico y, evitar de esta manera, la doble tributación y la no imposición no intencional.

Asimismo, se ha indicado que, resulta completamente innecesaria la creación de nuevos impuestos destinados a gravar el comercio electrónico y que, los impuestos existentes son

perfectamente aplicables para afectar las expresiones de riqueza que se evidencian a través de esta forma de hacer negocios, aunque puede presentarse casos en que las legislaciones tributarias de los países requieran de determinados ajustes en sus disposiciones.

En este orden de ideas, los países y organizaciones internacionales también coinciden en señalar que, en el caso que se decidiese efectuar reformas legislativas de los impuestos existentes para aclarar su aplicación al comercio electrónico, estas deben respetar el ***principio de neutralidad*** con miras a no distorsionar ni obstruir el comercio, por el contrario, se deben realizar esfuerzos para incentivar que las decisiones empresariales se basen en motivos comerciales y no fiscales, por cuanto la imposición no debe afectar la estructura y libre funcionamiento del mercado. La tributación sobre el comercio electrónico no debe conducir a discriminaciones significativas con las modalidades de tributación del comercio tradicional de manera que no se produzcan ventajas ni desventajas competitivas respecto de la utilización de uno u otro tipo de comercio, como por ejemplo, la doble imposición o la no imposición.

La observancia del principio de neutralidad comentado favorece la existencia de un sistema impositivo equitativo en el que a transacciones y situaciones similares se aplican los mismos tributos.

Asimismo, las reformas deben estar orientadas a favorecer la existencia de un sistema impositivo equitativo de tal manera que, a transacciones y situaciones similares se apliquen los mismos tributos, sin importar el medio a través del cual se realizan, sea por medios convencionales o electrónicos (***principio de equidad***).

La legislación tributaria que se aplique al comercio electrónico debe proporcionar certidumbre para los contribuyentes, en buena cuenta importa el respeto al ***principio de seguridad jurídica*** de modo que éstos puedan conocer eficazmente por anticipado, las consecuencias fiscales que involucran las transacciones comerciales que ejecutan. Así se deberá establecer claramente qué se va a gravar y cuándo y, dónde se va a exigir el tributo. De esta manera, el comercio electrónico podrá desenvolverse dentro de un marco legal que otorgue seguridad jurídica a los agentes económicos y permita su desarrollo en todas sus potencialidades.

De otro lado se ha señalado que, los sistemas tributarios deben caracterizarse por su simplicidad (***principio de simplicidad***); de esta manera, las reformas o normas que se adopten deberán encontrarse orientadas a minimizar los costos de cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes; así como los costos de recaudación de la administración.

Los países y organizaciones internacionales también han coincidido en señalar que, los sistemas tributarios de los países del orbe deberán ser lo suficientemente flexibles y dinámicos con la finalidad de asegurar su adecuación futura al ritmo de evolución de la tecnología y del comercio. Asimismo la tributación aplicable a las operaciones que se efectúen en el comercio electrónico, debe generar el menor costo posible tanto para los contribuyentes como para la Administración Tributaria. Así también la Administración Tributaria debe procurar mejorar el servicio al contribuyente y minimizar la evasión o elusión fiscal.

Finalmente, en materia de imposición al consumo, los países y organizaciones internacionales han concluido en que, (i) los impuestos indirectos deben ser aplicados donde tenga lugar el consumo, debiendo existir consenso internacional sobre qué se entiende como lugar de consumo, como medida esencial para impedir la doble imposición, (ii) el suministro de productos digitales debe ser tratado como prestación de servicios en vez de suministro de bienes, (iii) la adquisición de servicios y propiedad intangible de proveedores ubicados fuera de la jurisdicción un país debe ser gravada en el país del consumo como utilización de servicios, y (iv) que es difícil controlar la recaudación fiscal en los casos de consumidores finales.

Urge pues la necesidad de que se establezca una postura al interior de los organizaciones supranacionales (CAN y MERCOSUR) y, en general una postura americana (ALCA) sobre el comercio electrónico y la tributación a efectos de que existan pautas comunes y claras para el tratamiento de la tributación de la contratación electrónica que, orienten la normativa interna de cada país, a efectos de que no se genere ningún tipo de distorsión en el comercio que obstaculice su desarrollo en perjuicio de las naciones americanas y en general, del resto de países del orbe.

RESUMEN

Las tecnologías han ejercido un gran impacto en el mundo de los negocios y, específicamente, el uso de la Internet, ha permitido el vertiginoso desarrollo del comercio electrónico. Este constituye la nueva herramienta por la que grandes corporaciones, entidades bancarias, e incluso, medianas y pequeñas empresas hacen sentir su presencia en este mundo globalizado.

El fenómeno del comercio electrónico ha concitado la atención a nivel mundial no sólo de empresarios e inversionistas que han visto en esta nueva forma de hacer negocios un medio novedoso y alternativo para procurarse miles de dólares, sino también de Estados, organizaciones internacionales y profesionales independientes de diversas áreas quienes, desde hace varios años atrás se han reunido en conferencias y foros internacionales con la finalidad de dar respuestas a las diversas interrogantes de orden jurídico que se plantean respecto del comercio electrónico y sus relaciones con la contratación, la propiedad intelectual y la tributación, principalmente, adoptando lineamientos y recomendaciones de orden internacional.

Desde 1996 los países de América han participado en la adopción de lineamientos y recomendaciones con relación a la tributación y el comercio electrónico a nivel global a pesar que, regionalmente, el ALCA, MERCOSUR y la CAN no han emitido pronunciamientos oficiales en los que se exprese la posición de los señalados bloques sobre la materia que nos ocupa.

Conforme a los lineamientos adoptados a nivel global, el comercio electrónico es un fenómeno que rebasa el ámbito territorial de los Estados, por esta razón éstos deben realizar todos sus esfuerzos para colaborar entre sí con miras a dispensar un tratamiento internacional uniforme aplicable a la imposición del comercio electrónico y, evitar de esta manera, la doble tributación y la no imposición intencional.

Asimismo, se ha indicado que, resulta completamente innecesaria la creación de nuevos impuestos destinados a gravar el comercio electrónico y que, los impuestos existentes son perfectamente aplicables para afectar las expresiones de riqueza que se evidencian a través de esta forma de hacer negocios, aunque puede presentarse casos en que las legislaciones tributarias de los países requieran de determinados ajustes en sus disposiciones.

En este orden de ideas, los países y organizaciones internacionales también coinciden en señalar que, en el caso que se decidiese efectuar reformas legislativas de los impuestos existentes para aclarar su aplicación al comercio electrónico, estas deben respetar los *principios de neutralidad, equidad, seguridad jurídica, simplicidad y flexibilidad.*

Urge pues la necesidad de que se establezca una postura al interior de las organizaciones supranacionales (CAN y MERCOSUR) y, en general una postura americana (ALCA) sobre el comercio electrónico y la tributación a efectos de que existan pautas comunes y claras que orienten la normativa interna de cada país, a efectos de que no se genere ningún tipo de distorsión en el comercio que obstaculice su desarrollo en perjuicio de las naciones americanas y en general, del resto de países del orbe.

SUMMARY

Technologies have made great impact in the business world and specifically, the use of Internet has allowed the giddy development of electronic commerce. It is the new tool by which great corporations, banks and even medium and small companies make their presence be felt in this global world.

The phenomenon of the electronic commerce has gathered the attention worldwide not only of managers and investors who have seen in this new formula of making business a new and alternative way to earn thousand of dollars, but also of countries, international organizations and professionals from different areas who have been attending conferences and international forums in order to give answers to the different juridical inquires regarding electronic commerce and its relationships with contract law, intellectual property and taxation, mainly, adopting international guidelines and recommendations.

Since 1996, American countries have participated in the adoption of global guidelines and recommendations in relation to taxation and electronic commerce globally, despite of the fact that, regionally, organizations such as FTAA, MERCOSUR and CAN (Andean Community of Nations) have not enacted official pronouncements whereby the position of such economical blocks about this subject is stated.

According to the guidelines adopted globally, the electronic commerce is a phenomenon that goes beyond the territory of countries. For this reason, they shall make all their efforts to contribute among themselves to establish a uniform international treatment applicable to the electronic commerce taxation and thus to avoid the double taxation and intentional exemptions.

Moreover, it has been indicated that it is completely unnecessary the creation of new taxes for electronic commerce and that the current existing taxes are perfectly applicable to assess the expressions of wealth evidenced by this form of business. However, it might be necessary for some countries to introduce adjustments in their tax law.

In this regard, countries and international organizations also coincide that, in case it would be decided to introduce legislative reform in the already existing taxes in order to clarify their application for the electronic commerce, these reforms should observe the following principles: neutrality, fairness, juridical security, simplicity and flexibility.

It is mandatory to establish a position inside American supranational organizations (CAN and MERCOSUR) and in general, an American position (FTAA) in regards to electronic commerce and taxation in order have common clear guidelines that should lead the course that the internal legislation of each country should take, so that no distortions in commerce are generated that would become an obstacle in its development in detriment of American nations and in general of all the world.