

SEGUNDO INFORME DE PROGRESO
DEL GRUPO DE TRABAJO SOBRE
COMERCIO ELECTRONICO
Y COMERCIO EXTERIOR

Anexo III

**INFORME DEL SUBGRUPO DE
ASUNTOS TRIBUTARIOS**

6564

MINISTERIO DE ECONOMIA
Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS

I- Introducción.

1. Comercio electrónico. Concepto.

Cabe aclarar que el comercio electrónico no se encuentra vinculado exclusivamente al uso de Internet; también se presenta mediante las compras telefónicas, ventas por catálogos a través de CD-ROM, entre otros.

El comercio electrónico no es un fenómeno nuevo. Hace varios años las empresas intercambian datos a través de distintas redes de comunicación. Hasta hace poco el comercio electrónico se limitaba a relaciones inter-empresariales a través de redes propias.

Pero la fuerte expansión de Internet ha logrado que este tipo de comercio se expanda en forma acelerada por todo el mundo.

Veamos las diferencias existentes entre ambos modos de comercio electrónico:

Comercio Electrónico Tradicional	Comercio Electrónico en Internet
Sólo entre empresas.	Empresas - consumidores. Empresas - empresas. Empresas - administraciones públicas. Usuarios - usuarios.
Círculos cerrados, a menudo específicos de un sector.	Mercado mundial abierto.
Número limitado de participantes empresariales.	Número ilimitado de participantes.
Redes cerradas propias.	Redes abiertas, no protegidas.
Participantes conocidos y dignos de confianza.	Participantes conocidos y desconocidos.
La seguridad forma parte del diseño de la red.	La seguridad y autenticación son necesarias.
El mercado es un círculo.	La red es el mercado.

6564

La definición de comercio electrónico es amplia e incluye cualquier forma de transacción de negocios en las cuales las partes interactúan electrónicamente en

Comercio Electrónico y Comercio Exterior

lugar de hacerlo en forma física.

Establecer contacto con clientes, intercambiar información, vender, realizar soporte pre y posventa, efectuar pagos electrónicos y distribución de productos son algunas de las formas de negociar electrónicamente.

2. Clasificación.

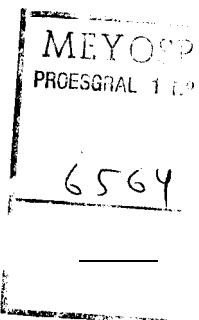
Existen dos clases de comercio electrónico:

- a) **Indirecto:** Consiste en adquirir bienes tangibles que necesitan luego ser enviados físicamente usando canales convencionales de distribución (envío postal y servicios de courier). Esta clase de comercio depende de factores externos como por ejemplo, la eficiencia de los sistemas de transportes.

- b) **Directo:** Es aquel mediante el cual el pedido, el pago y el envío de los bienes intangibles y/o servicios se producen "on-line" (programas informáticos, servicios de información). Permite transacciones electrónicas de extremo a extremo sin obstáculos a través de las fronteras geográficas, aprovechando todo el potencial de los mercados electrónicos mundiales.

Para la Administración Tributaria, esta clasificación resulta sumamente importante al momento de emprender una fiscalización. En efecto, el indirecto no tiene ninguna diferencia con las ventas telefónicas, pero en las otras, como la venta de música, diseños o software, que pueden prestarse de una computadora personal a otra, son inmateriales y viajan por la red, por lo cual resulta necesario comprender adecuadamente cada uno de los tipos de intangibles y servicios prestados del exterior.

Los avances tecnológicos pueden poner una particular presión sobre los principios que gobiernan a los sistemas de imposición en las transacciones internacionales.



El comercio electrónico tiende a borrar los límites nacionales, el origen y destino del ingreso. Consecuentemente, con frecuencia surgen temáticas que analizan cómo los ingresos que surgen de las transacciones internacionales y que utilizan éstas tecnologías deberían ser tratadas y consideradas por las normas actuales.

3. Medios de pago.

La revolución del comercio electrónico es justamente la venta directa, es decir cuando la entrega del bien se realiza por un medio electrónico. En general cuando se efectúa este tipo de transacción, el pago se concreta por un medio electrónico de pago.

Los medios electrónicos de pago se pueden clasificar en:

- a) Basados en tarjetas.
- b) Cheque Digital.
- c) Dinero Electrónico.

3.1 Sistemas basados en Tarjetas

Estos sistemas se refieren a tarjetas de crédito o de débito. En el caso de las tarjetas de crédito está específicamente establecido por la Resolución N° 140/98 AFIP, que las entidades que efectúen los pagos de las liquidaciones correspondientes realizadas por los usuarios quedan obligados a actuar como agentes de retención en el Impuesto al Valor Agregado. En el Impuesto a las Ganancias, la normativa vigente debe remitirse a la Resolución N° 3311/91 DGI.

En el caso de tarjeta de débito de un banco donde el usuario posee la cuenta, ese débito, por la particularidad de nuestro sistema nacional de pagos y en el caso específico de cheques, débitos electrónicos y transferencias electrónicas, la compensación de las cuentas se realiza en dos cámaras privadas, ambas que operan en Buenos Aires y con alcance nacional.

656 Y


El MEP es el sistema de Medios Electrónicos de Pagos, en el cual quedan registrados todos los datos, banco originante, motivo de la transacción y banco aceptante, al que llega la transacción.

En virtud de las exigencias de las normas de prevención de lavado de dinero, todas las transacciones con el exterior, específicamente giros y transferencias al exterior, deberán quedar registradas, ya sea en forma física o electrónica.

Si bien el sistema no está diseñado para realizar eventuales controles impositivos, de esta manera resulta la plataforma necesaria para que trabajando coordinadamente con el BCRA, se puedan implementar otros sistemas específicos.

3.2 Cheque Digital

Este mecanismo aún está en desarrollo especialmente en EE.UU., donde la difusión de este instrumento es bastante extensa, dado que existe la intención de implementarlo en la vía digital. La Comunicación A 2579 emitida por el BCRA establece en su art. 1º que las partes que suscriben el convenio de adhesión de entidades financieras con el MEP, acuerdan que las palabras claves (“passwords”) que utilicen las personas autorizadas por la adherente - entidad financiera -, generadas conforme a lo establecido en las normas de seguridad divulgadas por el BCRA tendrán a todos los efectos el mismo valor jurídico que la firma ológrafa.

6504

3.3. Dinero electrónico.

El dinero almacenado en una tarjeta inteligente puede tener identificación o no del usuario. En este último caso, sería dificultoso rastrear la fuente.

II - PROPIEDAD INTANGIBLE Y SERVICIOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR

1. CONCEPTO DE PROPIEDAD INTANGIBLE.



De acuerdo a la definición brindada por la OCDE en sus Directrices, este término comprende los derechos de utilización de activos industriales, tales como las patentes, marcas de fábrica, nombres comerciales, dibujos o modelos, así como la propiedad literaria y artística y los conocimientos técnicos secretos (know-how).

2. Clasificación.

La Organización Mundial de Propiedad Intelectual distingue, dentro de los bienes intangibles, dos categorías o conjuntos de derechos: por una parte los derechos de autor y por otra, la titularidad de propiedad industrial.

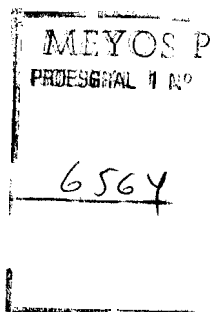
Dentro de la primera incluye los derechos correspondientes a obras literarias, artísticas, musicales, fotográficas y audiovisuales; en cuanto a la segunda encuadra en la misma las invenciones, marcas de fábrica y de comercio, dibujos y modelos industriales, denominaciones de origen, y secretos industriales o comerciales.

Del mismo modo, la OCDE también diferencia la propiedad artística o literaria de aquella que denomina "propiedad industrial de la empresa", definiendo a esta última como el conjunto de bienes intangibles asociados a actividades productivas o de prestación de servicios, incluyendo las de comercialización.

Seguidamente se procederá a tratar separadamente ambos tipos de activos inmateriales, a efectos de brindar claridad sobre sus características particulares, sus respectivos regímenes de protección legal, las modalidades jurídicas de transmisión de los derechos de propiedad o uso y la imposición a la cual se encuentran sometidos los mismos.

2.1 Derechos de autor.

De acuerdo a la definición brindada por al OMPI, comprenden los derechos por obras artísticas o literarias, "es decir, creaciones originales en los campos de la



literatura y de las artes". Estas creaciones pueden transmitirse por medio de palabras, símbolos, música, ilustraciones, objetos tridimensionales o combinaciones de estos elementos.

Dentro de las distintas obras protegidas por las legislaciones de propiedad intelectual, podemos enunciar las siguientes:

- a) Obras literarias: cualquier tipo de escrito (novela, cuento, etc.), con independencia de su forma (libro, folleto, periódico, obras no impresas, etc.), finalidad (distracción, publicidad, propaganda, etc.), contenido (ficción o realidad) y sean éstas publicadas o inéditas.
- b) Obras musicales (canciones, óperas, revistas musicales, etc.).
- c) Obras coreográficas.
- d) Obras artísticas (pinturas, esculturas, etc.), cualquiera que sea su contenido (figurativo o abstracto) y finalidad (arte puro o publicidad).
- e) Obras fotográficas, cualesquiera sean sus temas y la finalidad con que se hayan producido.
- f) Obras audiovisuales (películas).
- g) Algunas leyes de protección de derechos de autor también cubren a las obras derivadas (traducciones o adaptaciones de las originales) y las colecciones (recopilaciones, tanto de obras como de simples datos), cuando las mismas constituyan creaciones intelectuales en función de la selección y disposición del contenido (por ejemplo una base de datos de temas impositivos).

6524 La OMPI señala que muchas veces la expresión "derechos de autor" se extiende a las grabaciones sonoras de obras literarias o artísticas (reproducción en fonogramas).

La protección legal de los derechos de las obras se basa en permitir su uso únicamente a aquellos sujetos autorizados por el autor o persona física o jurídica a quien éste haya cedido la titularidad de los mismos. Dicha utilización puede consistir en la copia o reproducción de la obra, su distribución al público, alquiler de las reproducciones confeccionadas (como por ejemplo programas de computación), su



transmisión por cable, radio o televisión y a realizar grabaciones sonoras en los casos de interpretaciones de obras musicales.

El Organismo anteriormente citado aclara que en algunos países estos derechos - denominados en su conjunto "derechos patrimoniales"- no son derechos exclusivos de autorización, sino meros derechos de remuneración (por ejemplo la realización de grabaciones sonoras de obras musicales). En otros casos, citación de escritos o ilustración en la enseñanza, es completamente libre su utilización, no requiriéndose autorización del autor ni pago de remuneración alguna.

La protección legal cubre la propiedad sobre la creación durante una determinada cantidad de años, por lo general cincuenta, aunque en algunas legislaciones puede extenderse a setenta a partir de la muerte del autor.

2.1.1. **Contratos de cesión de derechos de autor.**

Constituyen instrumentos jurídicos a través de los cuales se realiza la transferencia de la titularidad de la obra o los derechos a su explotación mediante reproducción o transmisión, por parte del autor original hacia determinado individuo o entidad, recibiendo una única contraprestación pecuniaria en el caso de cesión plena de los derechos o importes periódicos (regalías fijas mensuales o porcentajes sobre ventas) en el caso de cesión parcial de derechos.

La definición expuesta precedentemente se aplica tanto en ocasión de la realización de un trabajo independiente (la concesión del autor de los derechos a utilizar su obra), del desarrollo de actividades llevadas a cabo en el marco de una explotación industrial o comercial (por ejemplo, en el caso de un editor que cede los derechos sobre una obra literaria) o de la concreción de transacciones efectuadas independientemente de las actividades del creador o titular original (por ejemplo, la cesión de derechos por parte de sus herederos).

Los contratos de cesión parcial pueden incluir cláusulas que habiliten al autor a ejercer una supervisión sobre las adaptaciones o las reproducciones realizadas

5564


por el adquirente de los derechos.

2.1.2. Imposición de pagos por concesión de derechos.

En el caso de existencia de contraprestaciones periódicas, éstas se incluyen, en virtud de las definiciones brindadas por el artículo 12 de los modelos de convenio de OCDE y Naciones Unidas, dentro del concepto de cánones, es decir de las cantidades pagadas por el uso o concesión de uso de un derecho. Respecto de este concepto, ambos Organismos otorgan la potestad de imposición al Estado de residencia del beneficiario efectivo de las regalías. Mientras el primero lo hace en forma exclusiva (es decir que sólo el países de residencia del beneficiario de los pagos podrá someter a tributación los mismos), el segundo admite la imposición concurrente, hasta un determinado porcentaje, en el Estado en que los correspondientes derechos son explotados o utilizados económicamente.

En virtud de la falta de acuerdo descrita en el párrafo anterior, la imposición en cada Estado variará en función de las negociaciones bilaterales desarrolladas entre los estados contratantes.

En ausencia de convenio, la mayoría de los países someten a tributación los pagos efectuados por sus residentes a sujetos radicados en el exterior por el uso de derechos de autor.

2.2. Derechos de propiedad industrial.

C564

Como se expuso al iniciar el tema, bajo esta categoría quedan comprendidos aquellos bienes intangibles destinados a actividades económicas. Dentro de este conjunto, la OCDE reconoce dos tipos de bienes:

- a) Bienes intangibles de comercialización.
- b) Bienes intangibles de industria.



A continuación serán tratados con mayor profundidad estos dos tipos de in-

tangibles, a efectos de aclarar sus elementos característicos y distintivos.

2.2.1. Bienes intangibles de comercialización.

La OCDE incluye dentro de este apartado a “las marcas de fábrica o de comercio y los nombres comerciales que ayudan en la explotación comercial de un producto o servicio, la clientela, los canales de distribución y las denominaciones, símbolos o grafismos únicos que tiene un importante valor promocional para el producto en cuestión”.

Estos bienes pueden estar protegidos por normas legales que aseguren su utilización exclusiva por el sujeto que haya registrado a los mismos como propietario o a quienes éste haya autorizado.

Estos bienes son utilizados para promover la venta de bienes o servicios. Suelen permitir que el bien al que se refieren logre un determinado posicionamiento en el mercado distinguiéndose de otros productos existentes, independientemente que estos posean similares condiciones o atributos. Sin embargo, a diferencia de los intangibles de la industria, no pueden asegurar el monopolio del mercado, puesto que los competidores se encuentran en condiciones de ofrecer las mismas o similares mercaderías utilizando signos distintivos diferentes.

El valor atribuible a estos bienes depende de numerosos factores, tales como la reputación y credibilidad creadas por la calidad de los bienes o servicios comercializados bajo un determinado elemento distintivo, la importancia del control de calidad del titular de la marca, los servicios posventa, la distribución y disponibilidad de los productos, la cuantía y acierto de los gastos de promoción destinados a posicionar el artículo entre los clientes potenciales, la naturaleza de la protección en cuanto al reconocimiento legal de los derechos de propiedad del intangible, etc.

Si bien son más utilizados en los mercados de consumidores finales, también pueden encontrarse en otros niveles dentro de la cadena de producción o comercialización.

6564

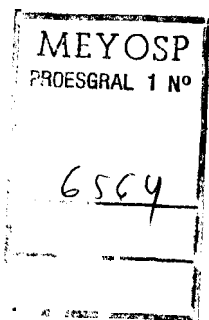
Dentro de este tipo de intangibles, los más utilizados son las marcas y los nombres comerciales, por lo que seguidamente se tratarán con cierto detalle.

2.2.1. Marcas.

La Organización Mundial de Propiedad Intelectual define a la marca como “un signo que sirve para distinguir los productos o los servicios de una empresa de los de otras empresas”. Agregando que “este signo puede estar formado en particular por una o varias palabras distintivas, letras, números, dibujos o imágenes, emblemas, colores o combinaciones de colores, pudiendo ser tridimensional, como la forma del envase o embalaje del producto siempre que no sea una mera consecuencia de su función”.

En la mayoría de los países, a efectos de lograr una protección efectiva para la marca, es necesario que ésta sea registrada en una Oficina del Estado. Dicho trámite se cumple respecto de productos o servicios, líneas de productos o servicios, específicamente individualizados. A partir de dicho momento, ningún individuo o empresa puede utilizarla para identificar iguales o similares mercaderías, excepto que se trate del titular del derecho o de un sujeto autorizado por éste.

En relación a lo señalado precedentemente cabe hacer dos aclaraciones:



- a) La marca podrá ser utilizada por terceros para distinguir productos no comprendidos dentro de aquellos para los cuales se ha registrado la misma. Por ejemplo, si existe una marca de televisores y radiograbadores, podrá ser utilizada para identificar artículos como cocinas o lavarropas, en tanto que no se haya incluido estos productos de “línea blanca” al efectuar la inscripción en el registro.
- b) Además de la utilización de la marca, también estará prohibido cualquier uso no autorizado de un signo similar a la marca registrada, cuando dicho uso pueda conducir a error a los consumidores.

A stylized, handwritten signature or mark consisting of a large, sweeping loop followed by a shorter stroke.

2.2.2. Nombres o denominaciones comerciales.

Es la designación a menudo, del nombre de una persona o empresa que permite identificar al fabricante de un artículo en particular dentro del mercado. Puede tener igual fuerza de penetración que la de una marca comercial, pudiéndose encontrar registrado a fin de obtener protección legal.

En particular, es muy importante el uso de nombres comerciales en determinados rubros, como el farmacéutico y el electrónico donde la denominación del laboratorio o del fabricante tienen gran peso en la promoción de ventas de gran número de productos. Lo mismo acontece en el campo de la indumentaria con la utilización de nombres de personajes famosos, diseñadores de moda, deportistas, artistas, etc., que constituyen factores de comercialización muy importantes.

2.2.3 Formas de transmisión de derechos.

Los derechos de uso de un intangible de comercialización pueden ser transferidos por su propietario a terceros, ya sea en forma total o parcial. En el primer caso existirá venta del intangible, mientras que en el segundo se tratará de un contrato de cesión de uso o de explotación. En este último, los contratos más comunes son los siguientes:

- a) Contrato de licencia;
- b) Contrato de franquicia.

A continuación se brindarán los aspectos esenciales de ambos tipos de contratos.

a) Contratos de licencia.

Consiste en la cesión de la marca o denominación comercial, por parte del propietario de ésta (licenciante), a un individuo o entidad jurídica (licenciataria), pa-



ra su explotación comercial en forma exclusiva en un determinado espacio geográfico y por cierto lapso de tiempo. Dicha explotación consistirá en la identificación de los productos de fabricación propia del licenciatarario o adquirida por éste a terceros no involucrados en el contrato, mediante el uso del distintivo, para lo cual deberá abonar una contraprestación consistente en un determinado porcentaje (regalías o cánones) sobre las ventas realizadas bajo el bien licenciado.

El acuerdo puede incorporar determinadas condiciones, como por ejemplo la no concesión por parte del titular del derecho, de licencias que permitan su utilización en productos de similares características que los comercializados dentro del espacio geográfico comprendido en el contrato; el compromiso del licenciatarario de no usar la marca fuera del espacio geográfico licenciado; y la facultad del licenciante de realizar controles de calidad de los productos elaborados por el licenciatarario.

b) Contratos de franquicia.

Es un contrato en virtud del cual una persona (el franquiciante) otorga a otra (el franquiciado) el derecho a desarrollar una determinada actividad o negocio bajo el nombre comercial del primero y utilizando su marca registrada o logo, por un período de tiempo determinado y dentro de un área geográfica definida, recibiendo como contraprestación el pago de un determinado canon.

Si bien algunos autores incluyen a este tipo de contrato dentro de los acuerdos de licencia, algunas de sus características obligan a su diferenciación, entre las cuales se pueden enunciar las siguientes:

- 1) Comprenderá una actividad o forma de servicio que ya ha sido probada para crear una fórmula de operación que ha funcionado con éxito en otro lugar.
- 2) El franquiciante se compromete a brindar una fórmula o método para la conducción de las operaciones (conocido como "blueprint") y a asistir al franquiciado en lo que sea necesario para llevar adelante el manejo del negocio (publicidad, organización, entrenamiento del personal, etc.).

6564



- 3) Existe independencia jurídica y económica entre las partes contratantes; no se admite este tipo de contratos entre partes vinculadas; además, el franquiciante no participa en la propiedad del establecimiento franquiciado, encontrándose éste bajo libre disponibilidad del franquiciante.
- 4) El franquiciante estará obligado a efectuar una inversión inicial en el negocio y a partir de allí a pagar regalías, consistentes en un precio determinado o un porcentaje de las ganancias. A su vez, puede encontrarse forzado a comprar parte o todos los artículos y/o maquinarias provistos por el franquiciante.
- 5) El franquiciante estará habilitado para imponer controles de calidad respecto de la forma en la cual el franquiciado conduce el negocio objeto del contrato.
- 6) Existe una relación bilateral de exclusividad, ya que por un lado el franquiciante asegura al franquiciado el monopolio en la explotación del negocio dentro del espacio geográfico establecido en el contrato, y por su parte este último se compromete a comercializar únicamente los productos o servicios provistos por aquel.

De acuerdo a los factores enunciados, se puede concluir que, a diferencia del contrato anterior, en esta modalidad existen elementos que pueden incluirse dentro del concepto de transferencia de tecnología (venta de maquinarias, transmisión de experiencias comerciales, know-how, etc.), además de la simple transmisión de uso de la marca.

2.2.4. Imposición de estos contratos.

Si la transacción analizada consiste en la cesión definitiva de la marca, el beneficio obtenido recibirá similar tratamiento que el dispensado a la transferencia de bienes o servicios, en consecuencia será sometido a tributación en el país de residencia de la empresa vendedora (artículo 7° del modelo convenio de OCDE).

Por el contrario, en caso de tratarse del otorgamiento de licencias o franquicias, en los cuales se pactan el pago de sumas periódicas, éstas revestirían el carácter de regalías, en virtud de lo dispuesto por el artículo 12 del modelo de convenio de OCDE. Por lo tanto, en caso de existencia de convenio, quedarán sometidos

C 564



a tributación en el país de residencia del perceptor de éstas, aunque el estado donde se utilice económicamente podrá gravarlas hasta el porcentaje fijado como límite. Si no existiere convenio, ambos estados conservan sus potestades tributarias para someter a tributación los respectivos pagos.

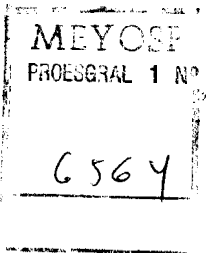
2.3. Bienes intangibles de industria.

Son derechos de propiedad intelectual afectados esencialmente a la producción de bienes o la prestación de servicios. A diferencia de los intangibles de comercialización, son el resultado de actividades de investigación y desarrollo (I+D), mediante la realización de inversiones costosas y riesgosas. Por esto la empresa que ha incurrido en **tales** costos trata de recuperarlos mediante la incorporación de un sobreprecio en los bienes fabricados mediante los avances tecnológicos logrados o a través de distintos tipos de contratos de transferencia de tecnología.

2.3.1 Patentes de invención.

A fin de tratar este concepto, primeramente debe establecerse qué se entiende por invención. En este sentido, la OMPI expresa que “la invención es una idea nueva que permite en la práctica la solución de un problema determinado en la esfera de la técnica”. A continuación este organismo enumera las características que debe tener toda invención, a efectos de contar con protección legal en la mayoría de las legislaciones relativas a la materia:

- a) La idea debe ser novedosa, no debiendo haber sido publicada o utilizada públicamente con anterioridad.
- b) Además no debe ser evidente, es decir que se presente como solución a cualquier especialista del campo industrial correspondiente al que se le pide que resuelva ese mismo problema.



- c) Tiene que ser aplicable en la industria, esto es, que se pueda emplear en la fabricación de un producto o cualquier otra utilización productiva.

En base a lo expuesto, se puede definir a la patente como el documento expedido por una repartición estatal, en el cual se detalla la invención y en virtud del cual se crea una situación jurídica que concede la explotación exclusiva (sea esta en forma de fabricación, venta o importación), al propietario de la patente o a quien el mismo autorice. Habitualmente esta protección legal se extiende únicamente por un tiempo limitado a partir de la presentación de la solicitud de patentamiento.

2.3.2. Know-How.

Comprende la transmisión a terceros de información sobre experiencias de carácter científico, industrial, comercial, etc. En este sentido, el tribunal fiscal de Canadá lo ha definido como “el conocimiento práctico de cómo debe hacerse algo con facilidad y eficiencia”.

Por su parte, en los comentarios al artículo 12 del Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición de la OCDE, se expone la definición que sobre el tema brinda la Association des Bureaux pour la Protection de la Propriété Industrielle, según la cual el “**know-how**” consiste en “el conjunto no divulgado de informaciones técnicas, patentables o no, que son necesarias para la reproducción industrial, directamente y en las mismas condiciones, de un producto o de un procedimiento; partiendo de la experiencia, el know-how es el complemento de lo que un industrial no puede saber por el sólo examen del producto y el mero conocimiento del progreso de la técnica”.

6564

Las características del conocimiento técnico son:

- a) En cuanto a conocimiento, es de carácter práctico.
- b) Tiene aplicación en cualquier campo de la industria.
- c) El hecho de poner en práctica el conocimiento obtenido trae aparejada, para el receptor, una ventaja competitiva con respecto al resto de los

componentes del mercado.

- d) Dicho conocimiento debe ser transmisible, capaz de ser comunicado sin necesidad de circulación de personal de una empresa a otra.
- e) Debe revestir el carácter de secreto o confidencial, para que posea valor económico, y de utilización exclusiva por el receptor en el mercado donde será aplicado.
- f) Debe referirse a conocimientos existentes en otro lugar o mercado, pero no disponibles públicamente en el lugar en el cual será utilizado; esto implica que, aunque no constituya una novedad en la industria en general, su aplicación en cierta actividad o segmento del mercado debe ser nueva.
- g) Representa un derecho de propiedad que es susceptible de protección jurídica.
- h) La experiencia transmitida sigue siendo propiedad exclusiva del proveedor.
- i) El proveedor del conocimiento no garantiza los resultados que obtendrá el receptor de la información y no interviene en la aplicación o el uso de la información ni en el negocio de aquél.

Se debe distinguir este tipo de conocimiento de los servicios técnicos provistos desde el exterior, ya que estos últimos no implican transferencia de tecnología.

2.3.3. Concepto de transferencia de tecnología.

6564 Se entiende por transferencia de tecnología la transmisión de derechos de **uso 0** de propiedad sobre bienes intangibles de propiedad industrial.

Entre las distintas modalidades de contrato aplicables a este concepto, podemos enunciar las siguientes:

- a) Cesión del derecho (venta o aporte de capital) de patentes de invención o procesos de producción.
- b) Cesión del uso (licencia) de patentes de invención o procesos de producción.



- c) Contratos de provisión de "know-how".
- d) Transmisión de bienes con tecnología incorporada (contratos mixtos).

2.3.3.1. Venta del bien.

Según la legislación de cada estado, una transacción que tiene por objeto la transmisión de una propiedad intelectual determinada puede ser tratada como venta o licencia. Así, en algunos países se considera que la operación reviste el carácter de una enajenación cuando se transfieren todos los derechos de propiedad. En cambio, otras jurisdicciones aplican el mismo concepto si se ha producido la enajenación de todos los derechos de propiedad para una determinada zona geográfica o un determinado sector de uso, o si el derecho a utilizar la propiedad durará una parte apreciable de la vida restante del bien intangible considerado.

2.3.3.2. Concesión de licencia.

Es el convenio por el cual la empresa propietaria del bien, concede los derechos de explotación del mismo a otra entidad, para ser ejercidos dentro de un espacio geográfico determinado, obteniendo como contraprestación el pago de una regalía. Por lo general, ésta consiste en un pago regular basado en la producción del usuario, sus ventas o sus ganancias. Cuando la regalía está basada en la producción o las ventas, puede que el porcentaje concerniente vaya variando según su cifra de negocios.

2.3.3.3. Contratos de provisión de know-how.

6564
—
Es el acuerdo celebrado entre personas físicas o jurídicas en virtud del cual una de ellas autoriza a la otra a explotar el "know-how" del cual es titular, durante un período de tiempo determinado.

La característica principal de estos contratos es que tienen por objeto transmitir conocimientos técnicos no patentados, diferenciándose de esta manera de los contratos de licencia.

2.3.3.4. Contratos mixtos.

Es posible que la compensación por el uso de bienes intangibles vaya incluida en el precio de las mercaderías, por ejemplo cuando una empresa vende productos sin terminar a otra entidad, y al mismo tiempo le brinda toda su experiencia para el procesamiento de esos mismos productos.

3. Imposición de las distintas modalidades de transferencia de tecnología.

La importancia en la diferenciación de los conceptos antes vertidos radica en la diferente imposición que se aplica en cada caso, presentándose las siguientes posibilidades:

a) Venta de la tecnología: a los fines de la legislación fiscal del país importador, la ganancia del vendedor en la transacción normalmente no se encuentra sujeta al impuesto sobre la renta en el país receptor, en ausencia de un establecimiento permanente local al que sea atribuible dicha ganancia. Sin embargo, existen excepciones a esta regla, como son los casos de Uruguay (fuente uruguaya en caso de venta a un contribuyente local), Nueva Zelandia (considera que corresponde la gravabilidad si parte del contrato de venta ha de tener lugar en su territorio o si la tecnología será utilizada en el mismo), etc.

6564

b) Licencia de un bien intangible: el pago de cánones y regalías está sujeto a retenciones en la fuente. El estado de residencia de la entidad propietaria del bien, por su parte, también gravará los beneficios obtenidos por ésta, en los distintos estados en los cuales se explote el intangible.

c) Provisión de know-how: los pagos establecidos como contraprestación pueden ser tratados como cánones y sometidos a impuestos de re-

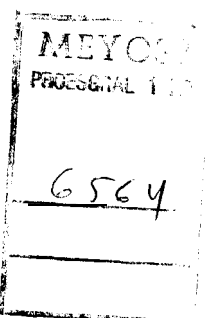
tención en la fuente sobre la base bruta, en función del criterio de utilización económica, excepto que se encuentren firmados convenios para evitar la doble imposición entre el estado del pagador y el de residencia del proveedor. En este sentido, el convenio Modelo de la OCDE concede al país de residencia el derecho exclusivo a gravar la renta por cánones en ausencia de un establecimiento permanente del transmisor de la información en el país receptor.

d) Contratos mixtos: en este caso, si el precio de los productos no incluye el cobro de la licencia por transferencia de tecnología, y éste se abona por separado como una suma adicional, el valor de las mercaderías constituirá ganancia gravada en el estado de residencia de vendedor, en tanto que los pagos por royalties estarán sujetos a imposición en ambos estados. Por el contrario, si existe un único precio pactado, dentro del cual se incluye la contraprestación por el uso de la tecnología o "know-how", tal vez se deban desagregar los importes correspondientes a las regalías, a efectos de practicar la pertinente retención en la fuente.

4. Prestación de servicios técnicos.

Consisten en el suministro de información desarrollada específicamente en virtud de un contrato determinado o en la prestación de servicios puros, de naturaleza técnica, realizados en el extranjero, a los cuales no se les concede protección jurídica. En este caso, el proveedor utiliza la tecnología para obtener el resultado deseado por el receptor, el cual no recibe la transmisión de los conocimientos o aptitudes subyacentes, sin llegar a desarrollar ninguna actividad física en el país donde reside el pagador.

Las diversas legislaciones distinguen de diferentes modos este tipo de servicios de los que no revisten el mismo carácter. De esta forma, se enuncian en cada estado distintas circunstancias que conllevan a la administración tributaria a encontrarse ante servicios no técnicos, entre las cuales pueden mencionarse las siguientes:



- a) La información se halla generalmente disponible o es generalmente aplicable.
- b) Se exige al proveedor que preste sus servicios sucesivamente.
- c) Los esfuerzos del proveedor se basan en necesidades generales o indeterminadas de la otra parte.
- d) El proveedor presta servicios profesionales típicos o utiliza conocimientos o aptitudes que corrientemente poseen proveedores análogos.

En el caso de bienes digitalizados, existirá prestación de servicios cuando el bien transferido se destine al consumo del propio comprador. Por el contrario, se tratará de transmisión de derechos de autor, de marca o de tecnología cuando el receptor adquiriera el derecho de explotar el intangible comercializado.

5. Imposición internacional de los servicios.

En la medida que no sean atribuibles a ninguna actividad empresarial desarrollada por el proveedor en el país importador ni posea ningún establecimiento permanente ubicado en el mismo, los pagos efectuados deben someterse a imposición en el estado de residencia del prestador. De aquí se deduce la preocupación de muchos países en incluir los servicios técnicos dentro del concepto de "know-how".

III – Legislación Nacional.

1.1 Derechos de autor.

En el caso de la República Argentina, la cobertura legal de los derechos de autor se encuentra enmarcada en la Ley N° 11.723. Dentro de esta norma, modificada por la Ley N° 25.036, se incluyen, en su inciso d), la propiedad intelectual derivada de la creación de programas de computación.



De acuerdo con el art. 20, inc. j) de la Ley del Impuesto a las Ganancias, se encuentran exentas, hasta la suma de \$ 10.000 por período fiscal, las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la Ley N° 17.223.

Para que la exención sea procedente se deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Que el impuesto recaiga directamente sobre los autores o sus derecho-habientes.
- b) Que las respectivas obras sean debidamente inscriptas en la Dirección Nacional del Derecho de Autor.
- c) Que el beneficio proceda de la publicación, ejecución, representación, exposición, enajenación, traducción u otra forma de reproducción.
- d) Que no derive de obras realizadas por encargo o que reconozcan su origen en una locación de obra o de servicios formalizada o no contractualmente.

Esta exención no será de aplicación para beneficiarios del exterior.

En virtud de lo anteriormente expuesto, los pagos realizados en concepto de regalías por derechos de autor, a sujetos radicados en el exterior, se encuentran encuadrados en el inciso b) del art. 93 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (se considera ganancia neta el 35 % de los importes pagados), siempre que dichos sujetos sean personas físicas y en tanto revistan la condición de creadores originales.

C 564

En el caso de personas jurídicas cuyos dependientes hayan elaborado una obra científica, literaria o artística en el marco de su relación laboral, el Organismo Fiscal entendió, a través del Dictamen N° 142/94 (D.A.T.), que resulta aplicable la presunción normada en el inciso h) del artículo 93 de la ley.

1.2. Transferencia de tecnología.

El marco normativo de transferencia de bienes intangibles de propiedad in-



Comercio Electrónico y Comercio Exterior

dustrial está constituido por la Ley N° 22.438, en la cual se establece que se entenderá por transferencia de tecnología la cesión de patentes o marcas por parte de sujetos radicados en el exterior.

Asimismo, el artículo 93, inciso a), de la Ley establece que se efectuarán retenciones sobre los pagos realizados en concepto de contraprestaciones por transferencia de tecnología, según los siguientes porcentajes:

- a) El sesenta por ciento (60 %) de los importes abonados por servicios de asistencia técnica, ingeniería o consultoría, que no fueran obtenibles en el país a juicio de la autoridad competente en materia de transferencia de tecnología, que hubieran sido registrados ante el Instituto Nacional de Tecnología Industrial.
- b) El ochenta por ciento (80 %) de los importes pagados por prestaciones derivadas de cesiones de derechos o licencias para la explotación de patentes de invención o demás objetos no registrados ante el precitado Instituto.

1.3. Prestación de servicios técnicos.

De acuerdo a lo normado en el segundo párrafo del artículo 12 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, se incluirán dentro de las ganancias de fuente argentina los honorarios u otras remuneraciones originados por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestado desde el exterior.

Esto procederá en la medida que dichos pagos no constituyan contraprestaciones por transferencia de tecnología, incluidos dentro del punto 1., del inciso a) del art. 93 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (servicios de consultoría o ingeniería).

2. El comercio electrónico y las distintas modalidades de imposición.

Al tratar la problemática de la imposición frente a las operaciones electrónicas, se debe distinguir entre aquellas realizadas con individuos o con empresas.

En el caso de que el adquirente sea una persona física y el producto digitalizado sea destinado a su consumo personal, nos encontramos frente a una prestación de servicio.

Con respecto al Impuesto al Valor Agregado, se pueden presentar las siguientes alternativas:

- a) Operación efectuada con un prestador del exterior: en este caso la transacción no se encuentra alcanzada por el impuesto.
- b) Operación efectuada por un prestador local a un no residente la operación se encuentra gravada a tasa 0.
- c) Operación efectuada con un prestador local: la misma se encuentra alcanzada por el tributo.

En cuanto al Impuesto a las Ganancias, se pueden presentar las siguientes variantes:

- a) Operación efectuada con un prestador del exterior no residente: no estará alcanzada por el impuesto, ya que constituye renta de fuente extranjera.
- b) Operación efectuada por un prestador residente en el país a un no residente: la misma se encuentra sometida a imposición dado que atento a ser residente en el país tributará con relación a las rentas obtenidas de fuente argentina como de fuente extranjera.
- c) Operación efectuada con un prestador local: la transacción estará sujeta al gravamen excepto que el prestador sea un sujeto exento o no alcanzado.

En cuanto a las transacciones realizadas con empresas, sean éstas personas jurídicas o empresas unipersonales, se deberá analizar cada contrato en particular a efectos de tipificar adecuadamente el mismo. En particular, se pueden presentar los siguientes casos:



2.1 Transmisión de software: En este caso se debe distinguir el objeto del contrato a fin de determinar si se está en presencia de una licencia de uso o una licencia de explotación. En el primer caso, la operación recibirá el tratamiento de una prestación de servicios, mientras que en el segundo caso, se le dispensará el tratamiento de explotación de derechos de autor.

En el supuesto de tratarse de una licencia de uso respecto del Impuesto al Valor Agregado, se pueden presentar las siguientes alternativas:

- a) Operación efectuada con un prestador del exterior: en este caso la transacción será alcanzada por el impuesto, siempre que el prestatario no sea un sujeto exento o no alcanzado.
- b) Operación efectuada con un prestador local: la misma se encuentra alcanzada por el tributo.

En el Impuesto a las Ganancias, se pueden presentar las siguientes variantes:

- a) Operación efectuada con un prestador del exterior no residente: no estará alcanzada por el impuesto, ya que constituye renta de fuente extranjera.
- b) Operación efectuada con un prestador residente en el país: la misma se encuentra sometida a imposición dado que al ser residente en el país tributará en función del criterio de renta mundial. Excepto que el prestador sea un sujeto exento o no alcanzado.

6564

Por el contrario si se tratara de una licencia de explotación su tratamiento impositivo sería el siguiente:

- Impuesto al Valor Agregado:

- a) Operación efectuada con un prestador del exterior o local: en este caso la

transacción no se encuentra dentro del objeto del impuesto. Cabe recordar que el artículo 3° de la Ley, en su último párrafo, dispone que cuando se efectúen locaciones o **prestaciones** gravadas quedan comprendidos los servicios conexos o relacionados con ellos y las transferencias o cesiones del uso o goce de derechos de la propiedad intelectual, industrial o comercial, con exclusión de los derechos de autor de escritores y músicos.

El artículo 1° de la Ley N° II.723, modificado por la Ley N° 25.036, incluye a los programas de computación como una de las variantes de las obras escritas. Por lo tanto, la operación no resultaría alcanzada aún cuando sea conexas o complementaria de una prestación gravada.

En el Impuesto a las Ganancias, de acuerdo con el art. 20, inc. j) de dicho texto legal, se encuentran exentas, hasta la suma de \$ 10.000 por período fiscal, las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la Ley N° II.723 con la condición de que se cumplimenten los requisitos anteriormente citados.

No obstante, la referida exención no será de aplicación para los beneficiarios del exterior.

En virtud de lo anteriormente expuesto, los pagos realizados en concepto de regalías por derechos de autor a sujetos radicados en el exterior, se encuentran encuadrados en el inciso b) del art. 93 de la Ley del Impuesto a las Ganancias que considera ganancia neta el 35 % de los importes pagados, en tanto se cumplimenten los requisitos allí previstos. A este respecto deberá tenerse en cuenta las consideraciones vertidas en el punto 1.1 del capítulo III.

2.2 Transmisión de información digitalizada (música, libros, acceso a base de datos, etc.): Al igual que en el caso anterior, se deberá distinguir el destino dado al producto. Así, en caso de uso, se estará ante una prestación de servicios,

mientras que si la transmisión está destinada a permitir la reproducción del bien, existirá transferencia de derechos de autor, pudiendo encontrarse estos acompañados de transferencia de marca.

2.3 Transferencia de información técnica (planos, fórmulas, etc.): En este caso, independientemente del destino dado al intangible, se estará ante una transferencia de tecnología.

Su tratamiento en el Impuesto al Valor Agregado será el siguiente:

a) Operación efectuada con un prestador del exterior o local: en este caso la transacción no está alcanzada por el impuesto.

Cabe recordar que el artículo 3° de la Ley en su último párrafo dispone que cuando se efectúen locaciones o prestaciones gravadas quedan comprendidos los servicios conexos o relacionados con ellos y las transferencias o cesiones del uso o goce de derechos de la propiedad intelectual, industrial o comercial, con exclusión de los derechos de autor de escritores y músicos.

En el Impuesto a las Ganancias, se pueden presentar las siguientes variantes:

a) Operación efectuada con un prestador del exterior: estará alcanzada por el impuesto, ya que constituye ganancia de fuente argentina, siendo de aplicación del artículo 93 de la Ley.

b) Operación efectuada con un prestador residente en el país: la misma se encuentra sometida a imposición dado que al ser residente en el país tributará con relación a las rentas obtenidas de fuente argentina como de fuente extranjera, excepto que el prestador sea un sujeto exento o no alcanzado.

IV – Locación de espacios publicitarios en sitios de la red.



Otro negocio que puede ser explotado a través de la red es la locación de espacios publicitarios en los llamados sitios Web.

Una vez desarrollado el sitio web, sus propietarios pueden ceder espacios publicitarios a aquellas empresas interesadas en dar a conocer sus productos o realizar publicidad institucional en Internet. De esta manera, se genera la aparición de un negocio similar a la publicidad en los medios habituales de comunicación.

Precisamente, el valor percibido por la prestación de este servicio variará en función de la cantidad de visitas diarias que reciben estos espacios, de forma similar a lo que representa el rating para los programas de televisión o las tiradas de ejemplares para los periódicos. En el caso de los sitios Web, las mediciones de "audiencia" son efectuadas a través de programas especiales que registran la cantidad de usuarios que entran a cada sitio.

1. Imposición de la publicidad en la red.

A fin de establecer la imposición aplicable a los servicios de publicidad prestados por propietarios de sitios web, se debería analizar en primer lugar la definición de fuente vigente en la Ley del impuesto a las Ganancias.

6564

En este sentido, el artículo 5º de la ley del gravamen dispone que "... son ganancias de fuente argentina **aquellas** que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos".

En función de la normativa transcrita, podemos afirmar que un bien (material o inmaterial) situado, colocado o utilizado económicamente en el país, genera rentas de fuente argentina.

A su vez, un sitio Web podría conceptualizarse como un bien inmaterial aun cuando la legislación vigente no lo incluya expresamente como tal.

De ello surge que todo ingreso (v.g. publicidad) proveniente de su utilización económica en nuestro país revestiría el carácter de renta de fuente argentina.

Atento a la imposibilidad práctica de determinar si el sitio Web es utilizado económicamente en el país, sería procedente establecer un criterio específico de atribución de la fuente, mediante la incorporación de un artículo en el texto legal del gravamen, a través del cual se presuman ganancia de fuente argentina las rentas generadas por las páginas Web pertenecientes a empresas residentes en la República Argentina.

De esta manera, la atribución jurisdiccional de la renta se produce con prescindencia del lugar donde se encuentre registrada la página Web.

Por su parte, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el inciso b) de su artículo 3º, incluye dentro del objeto del impuesto "... las prestaciones de servicios . . . realizadas en el territorio de la nación". En este sentido, la misma norma dispone que en el caso de las telecomunicaciones internacionales, ". . . se las entenderá realizadas en el país en la medida en que su retribución sea atribuible a la empresa ubicada en él".

Esta norma podría ampliarse con la finalidad de incluir las prestaciones realizadas a través de sitios Web.

Resulta necesario establecer en qué casos debe considerarse la existencia de exportación o importación de servicios.

A tal fin, y de acuerdo con la ley del tributo, se deberá dilucidar si el servicio es utilizado económicamente en el territorio nacional, lo cual traería aparejados los mismos inconvenientes descriptos para el Impuesto a las Ganancias.

MEYOSP
PROG. TAL 1 N°

6564

En virtud de ello, sería necesario incorporar como presunción legal que el servicio sea utilizado en el territorio nacional si la empresa prestataria es residente en el país. Caso contrario, el servicio será una exportación.

2. Tratados impositivos.

En el marco de las reuniones llevadas a cabo en la OCDE, se han presentado diferentes propuestas a efectos de considerar el tratamiento aplicable al comercio electrónico en los tratados impositivos.

Las propuestas de la mayoría de los países son:

Incluir dentro del concepto de establecimiento permanente consideraciones respecto al comercio electrónico.

Incluir esta temática dentro de las directrices consideradas en los comentarios del artículo 7° del acuerdo modelo -Beneficios empresariales-.

Estudiar la posibilidad de establecer normas especiales como por ejemplo las relativas al transporte internacional, seguros, derivados, etc.

En el caso de Argentina, algunos países miembros de la OCDE y en las negociaciones entre países importadores de capital, todavía no se incluyeron dentro del concepto de establecimiento permanente consideraciones sobre el comercio electrónico, se lo trata de manera separada dentro del artículo 12 -Regalías-.

Argentina puede someter a tributación, de acuerdo con lo establecido en sus Convenios, los pagos realizados a no residentes por:

- a) El uso o la concesión de uso de noticias
- b) El uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, dramática, musical o artística (siempre que sea el propio autor o su

derecho-habiente).

- c) El uso o el derecho al uso de programas de software para computadoras.
- d) El uso o la concesión de uso de películas cinematográficas, películas o bandas magnetofónicas para ser utilizadas en televisión o radio, la recepción o el derecho a recibir imágenes visuales, sonidos, o ambos, transmitidos al público por medio de satélite, cable, fibra óptica u otra tecnología similar.
- e) El uso o la concesión de uso de una patente, marca de fábrica o de comercio, diseño o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto o el uso o la concesión de uso de un equipo industrial, comercial, o científico o por la información relativa a una experiencia comercial, industrial o científica, incluyéndose los pagos por la prestación de asistencia técnica.
- f) El uso o la concesión de uso de cualquier otra propiedad intangible.

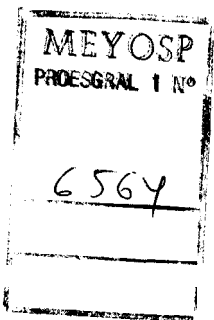
Las retenciones en la fuente previstas por estos conceptos varían entre el 3 y el 18 por ciento del importe bruto de los pagos realizados a no residentes.

2.1. Impuestos al consumo.

La discusión de acuerdo con los lineamientos de la OCDE debe realizarse sobre los impuestos al consumo en un nivel nacional y no en relación con otros impuestos indirectos que podrían aplicar los estados o las provincias.

A efectos de establecer las implicancias del establecimiento de impuestos indirectos al comercio electrónico deberán tenerse en cuenta tres tipos de transacciones.

- a) Suministro de mercaderías o bienes a empresas.
- b) Suministro de servicios y bienes intangibles entre empresas y entre organizaciones exentas (que a nivel de las legislaciones internas se encuentran exentas por ejemplo: fundaciones, organizaciones públicas, etc).
- c) Suministros de bienes y servicios de empresas a consumidores finales.



En la actualidad parte del comercio electrónico se basa en el suministro dentro de las dos primeras categorías. Sin embargo en el último supuesto de operaciones debería otorgársele una mayor atención en función del incremento de las mismas a nivel mundial. Por esta razón los países miembros se encuentran dedicados al estudio del establecimiento de normas que contemplen alcanzar en su legislación interna a las mencionadas operaciones. No obstante, en recientes publicaciones se ha reconocido la dificultad de fiscalizar el suministro de servicios o bienes a consumidores finales.

El consenso a nivel internacional resulta muy importante a efectos de arribar a un acuerdo entre países miembros para la aplicación efectiva de los impuestos al consumo en el marco de la actividad.

Las ponencias presentadas por la mayoría de los países coinciden en someter a impuesto el suministro en el lugar de consumo. Esta tendencia reafirma el principio de destino.

V. Conclusiones.

1. Recomendaciones en materia de política tributaria.

Si bien la normativa actual dentro de las definiciones de objeto y sujeto, comprende a las transacciones del comercio electrónico, se observa la ausencia de algunos elementos constitutivos del hecho imponible. Por ello, se deberían incorporar disposiciones legales, tanto en el Impuesto a las Ganancias como en el Impuesto al Valor Agregado, que configuren el momento de nacimiento de la obligación tributaria y su base de cálculo. Al respecto, en los capítulos anteriores se establecen pautas para la futura legislación sobre estos temas.

En cuanto a la locación de espacios publicitarios en la red, se deberá considerar el dictado de los supuestos legales, referidos a fuente generadora de la renta - en el Impuesto a las Ganancias - y utilización efectiva de los servicios - en el Impuesto al Valor Agregado -, analizados en el Capítulo IV.

A su vez, se deberá analizar la legislación aduanera e impositiva a fin de armonizar sus disposiciones, con el objeto de permitir un accionar homogéneo destinado a evitar la realización de maniobras elusivas y evasivas.

Por último, respecto a la fijación de precios de transferencia en las operaciones internacionales efectuadas en este ámbito, serán de aplicación las mismas metodología utilizadas en operaciones tradicionales, tal cual señala el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE al pronunciarse en la materia.

No obstante, deberán tenerse en cuenta las potenciales dificultades que pueden surgir al momento de aplicar el principio normal de mercado abierto, teniendo en cuenta las particulares condiciones en que se desarrolla el comercio electrónico.

2. Recomendaciones en materia de administración tributaria.

En primer lugar se deberá analizar la posibilidad de establecer rutinas de auditoría específicamente destinadas al control de las transacciones efectuadas por medios electrónicos. Al respecto, debemos señalar que las operaciones que forman parte del comercio electrónico indirecto presentan similares características en cuanto a su control que las realizadas en forma tradicional.

6564
Por el contrario, las transacciones puramente electrónicas (es decir, aquellas que consisten en la comercialización de productos digitalizados) son las que presentan mayores dificultades. En este contexto, podemos afirmar que las rutinas de control deberían apuntar al seguimiento de los pagos efectuados por las empresas a sus contrapartes, así como la razonabilidad de los importes involucrados.

Asimismo, resultará necesario relevar la existencia de elementos tecnológicos que coadyuven al control de las transacciones electrónicas por parte de la administración tributaria.

 En relación con los aspectos procedimentales, deberá considerarse el dicta-

do de normas referidas a la emisión de comprobantes electrónicos y la validez de resignaciones con soporte informático.

3. Recomendaciones en materia aduanera.

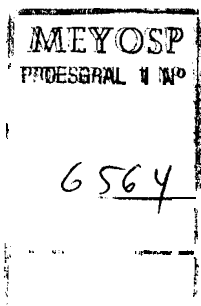
En lo que a los aspectos aduaneros se refiere, se estima pertinente señalar que, las recientes reformas impuestas en el sistema legislativo aduanero ameritarían ser estudiadas con miras a su armonización en función de los compromisos asumidos por nuestro país en el marco de los Acuerdos y Tratados Internacionales que regulan la materia, en particular aquellos celebrados en el ámbito de la Organización Mundial del Comercio (OMC).

A su vez, cabría en un futuro analizar la viabilidad de encauzar una propuesta ante la Organización Mundial de las Aduanas (OMA), a través de sus órganos competentes, a fin de plantear la eventual categorización de las transmisiones electrónicas en los instrumentos elaborados bajo el auspicio de dicho organismo intergubernamental.

4. Colofón.

Consideramos que se debería continuar con un análisis aún más profundo de la normativa vigente a efectos de detectar la existencia de vacíos legales o la necesidad de introducir definiciones en ella a fin de adecuarlas a las nuevas transacciones electrónicas.

Las modificaciones que se introduzcan deberán respetar los principios de equidad y neutralidad, a efectos de no producir distorsiones en el mercado interno e internacional.

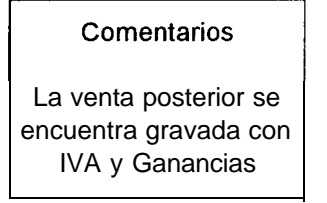
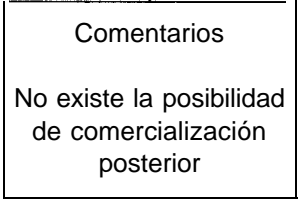
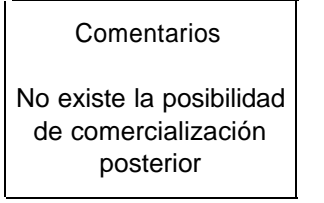
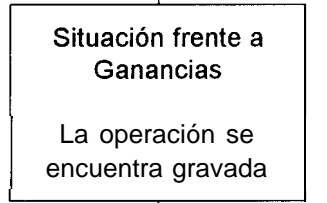
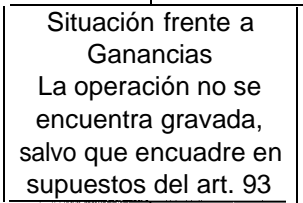
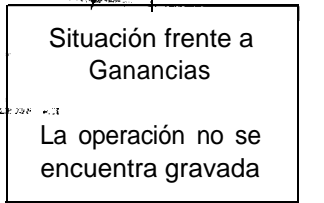
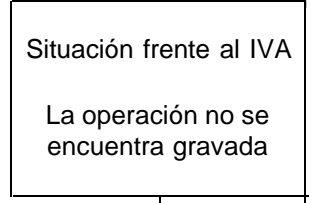
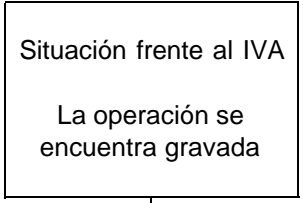
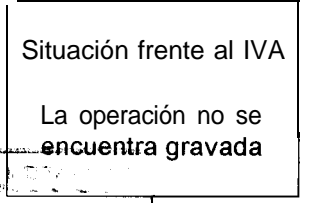
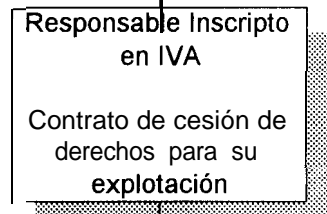
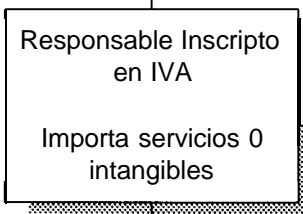
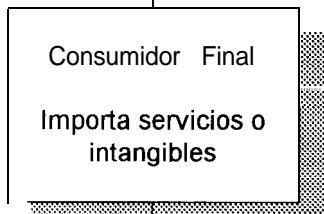


A handwritten signature in dark ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke, positioned below the stamp.

COMERCIO ELECTRONICO DIRECTO EN INTERNET



(ADUANA - CODIGO ADUANERO: DEFINICION DE INTANGIBLES - AF ANCELES



6564