



RESUMEN

La existencia del tributo se consolida al recordar que a través del mismo se garantiza la generación de recursos públicos para la satisfacción de necesidades colectivas. La ruptura de fronteras que ha generado el comercio electrónico ha traído consigo la gestación de lo que será en no mucho, si no lo es ya, el mercado más grande del mundo.

Pese a las amenazas, es imposible desconocer las múltiples ventajas que ofrece el comercio electrónico, la posibilidad que tienen negocios y consumidores de interactuar entre quienes se encuentran a miles de kilómetros en tan solo segundos, hace que cada día los mecanismos electrónicos especialmente el Internet, sean más utilizados en las diferentes transacciones comerciales.

Frente a esta situación, si pensamos en lo escasa que es la regulación tributaria sobre el tema, nace la preocupación y se toma conciencia, ya que la mayor fuente de ingresos de los países puede desaparecer o escasear.

La discusión no está en si se deben o no tributar las transacciones electrónicas, el debate está en la forma de establecer el tributo. La mayor diferencia de criterios se presenta entre los países del llamado primer mundo y los países en vías de desarrollo. Los primeros por tratarse de países potencialmente tecnológicos, defienden el criterio de la residencia; mientras que los países en vías de desarrollo se inclinan por el criterio de la fuente u origen, ya que así garantizan que todas las actividades desarrolladas en su país, tributen en el mismo.

Palabras claves: tributación, comercio electrónico, políticas fiscales, tratados internacionales.



INDICE

RESUMEN	1
INDICE	1
1. Tema.....	4
2. Delimitación y orientación del contenido de la investigación.....	4
3. Importancia y justificación.....	4
4. Problemática y solución propuesta.....	6
5. Objetivos generales.....	6
6. Objetivos específicos.....	6
7. Fundamentación teórica.....	7
8. Procedimientos metodológicos.....	17
9. Recursos.....	17
10. Presupuesto.....	17
11. Esquema tentativo.....	18



Universidad de Cuenca



FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS POLITICAS Y SOCIALES DE
LA UNIVERSIDAD DE CUENCA

DISEÑO DE INVESTIGACIÓN

LA TRIBUTACIÓN EN EL COMERCIO ELECTRÓNICO

ESTUDIANTE: CRISTINA MARÍA PIEDRA CARRIÓN

PROFESOR: DR. TIBERIO TORRES RODAS

CUENCA – ECUADOR
2011



**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS POLITICAS Y SOCIALES
DE LA UNIVERSIDAD DE CUENCA**

DISEÑO DE INVESTIGACION

12. Tema de la investigación

La Tributación en el Comercio Electrónico

13. Delimitación y orientación del contenido de la investigación

- Materia: Derecho Tributario
- Clasificación: políticas fiscales, tributación, comercio electrónico, tratados internacionales.
- Espacio: mundial (virtual o electrónico)
- Tiempo: indefinido

14. Importancia y justificación

Si recordamos que el fundamento y la razón de ser del tributo es la generación de recursos públicos para la satisfacción de las diferentes necesidades colectivas a través del gasto público, y que además se constituye en un mecanismo que asegura el cumplimiento del deber de solidaridad de los ciudadanos; debemos entonces consolidar su existencia, sobre todo, en un mercado tan grande como el generado por el comercio electrónico. Es indiscutible que la ruptura de fronteras que ha generado el mercado virtual ha traído consigo la gestación de lo que será en no mucho, si no lo es ya, el mercado más grande del mundo.

Pese a las amenazas que serán tratadas posteriormente, es imposible desconocer las múltiples ventajas o bondades que ofrece el comercio electrónico, la posibilidad que tienen negocios y consumidores de interactuar entre quienes se encuentran a miles de kilómetros en tan solo segundos, hace



que cada día los mecanismos electrónicos especialmente el Internet, sean más utilizados en las diferentes transacciones comerciales.

Si pensamos que en determinado momento el mayor mecanismo de celebración de contratos será por vía electrónica –como ya se dijo, el mercado más grande a nivel mundial- y lo escasa que es la regulación tributaria sobre comercio electrónico, nace la preocupación y tomamos conciencia de lo que esto implica, ya que estamos ante la posibilidad de que la mayor fuente de ingresos de la que gozan y disponen los países desaparezca o sea escasa, es decir está en riesgo.

Pese a que existen corrientes a favor de la no tributación en las transacciones electrónicas, mayoritaria es aquella que defiende el cuidado de dicha fuente de ingresos, es un parecer compartido y defendido por muchos y más aun si se piensa en la posibilidad de que grandes empresas se enriquezcan a costa de la no tributación.

La discusión no está en si se debe o no tributar en las transacciones electrónicas, el mayor debate está en la forma de establecer y determinar el tributo, punto en el que inicia la discrepancia por tratarse de un conflicto de intereses a nivel internacional. La mayor diferencia de criterios se presenta entre los países del llamado primer mundo y los países en vías de desarrollo, ya que dependerá de la determinación de la imposición tributaria para que sean unos u otros los beneficiados de los mismos.

Los primeros por tratarse de países potencialmente tecnológicos, para asegurar su fuente de ingresos tributaria y evitar que actividades emprendidas por ellos pero desarrolladas en otros países tributen en un país ajeno al de ellos, defienden el criterio de la residencia; mientras que los países en vías de desarrollo se inclinan por el criterio de la fuente u origen, ya que así garantizan que todas las actividades desarrolladas en su país, sea por inversión nacional o extranjera, tributen en el mismo.

Como vemos es necesario y compartido el criterio de imponer tributos a las transacciones electrónicas; el problema está en llegar a acuerdos entre los diferentes países, problema que no es nuevo si no que apareció cuando



surgieron los negocios a nivel internacional, desde que la comercialización se daba entre países; y para los cuales a partir de su estudio se han planteando posibles soluciones, tal es caso del establecimiento permanente que será revisado posteriormente

15. Problemática y solución propuesta

El rápido crecimiento de la globalización en términos comerciales ha significado serios problemas para el sistema legal y principalmente tributario de los países. Es así que el comercio electrónico, al ocasionar la ruptura de fronteras y consecuentemente la “perdida” de potestad o soberanía tributaria de los Estados, demanda mayor atención por poner en riesgo una de las fuentes económicas más importantes de los Estados, que además ha sido la principal herramienta en cuanto a políticas económicas.

Ante esta realidad y problemática internacional no se puede plantear una solución nacional, pues nos encontramos en la cumbre de la era de la globalización. Bajo estas circunstancias los acuerdos y tratados internacionales parecen ser la mejor opción, pues deben ser organismos internacionales los que se encarguen de viabilizar la tributación dentro del comercio electrónico, y evitar así que se generen los problemas típicos de la tributación internacional como la doble tributación o la doble no imposición; o nuevos problemas como el de los paraísos fiscales virtuales que de manera acrecentada se han ido desarrollando.

16. Objetivos generales

Proponer una solución al problema de la tributación en el comercio electrónico, que sea de interés multinacional y que brinde a los países involucrados una distribución justa de acuerdo a los principios universales de la tributación

17. Objetivos específicos

- Conocer el desarrollo del Comercio Electrónico en los últimos años y sus repercusiones.



- Investigar sobre el futuro del comercio electrónico y los cambios sociales que tendrán lugar.
- Atender la problemática de la tributación en el comercio electrónico, sin descuidar el motivo de existencia de los tributos.

18. Fundamentación teórica

Rodrigo Patiño Ledesma en su libro Sistema Tributario Ecuatoriano, señala *“El fundamento básico de la existencia de un tributo, es y será siempre financiar los gastos públicos, a través de los cuales se hacen realidad los fines que la ley ha encomendado al Estado (...), quienes deben disponer de recursos financieros que posibiliten cubrir el coste de su actividad y alcanzar el cumplimiento de sus metas específicas”*¹

Pese a que en la actualidad este es un fin compartido por las diferentes sociedades, en sus inicios el tributo se constituía en un mecanismo de abuso y explotación por parte de quienes ostentaban el poder, siendo así que la utilización de dichas recaudaciones en muy pocas ocasiones servía para el desarrollo de la sociedad, todo esto por el carácter confiscatorio del tributo.

Pese a lo dicho, la experiencia demuestra que varios países del llamado primer mundo han logrado desarrollarse bajo una fuerte política fiscal –entendiéndose a esta como el equilibrio entre una correcta recaudación tributaria y una sólida inversión estatal- teniendo siempre presente que el Estado en su aspiración recaudatoria no debe descuidar el bienestar individual de los ciudadanos, sino por el contrario proteger la armonía económica, social y política, a sabiendas que la finalidad del tributo es el sustento económico y no la conglomeración social.

Nuestra Constitución en su artículo 1 define al Ecuador como un Estado soberano y señala que la misma radica en el pueblo.

Una de las cualidades esenciales de un Estado es la soberanía, término que por su origen monárquico –viene de soberano- ha hecho que hasta nuestros

¹ (Patiño Ledesma, 2003)



días se lo conciba como un poder absoluto. Marco Albán Zambonino en su publicación Problemas del Derecho Tributario frente al comercio electrónico, citando a Julio Cesar Trujillo señala *“soberanía significa que el Estado no está sujeto a ninguna autoridad superior, lo que equivale a independencia; significa además que es el máximo poder dentro de su territorio, que se impone a todos los grupos y personas, que pueden emplear la coacción sobre quienes están sometidos a su poder, es ese sentido es sinónimo de supremacía; y en tercer lugar, que puede decidir, por si solo, la forma de su propia organización, el régimen de su gobierno y el sistema económico que a bien tenga, ese es su autodeterminación”*²

Se reconoce de esta manera, pese a opiniones en contrario, la vigencia de una soberanía interior y una soberanía exterior; entendida la primera como un poder superior que le faculta a cada Estado a decidir en última instancia sobre cualquier otro poder; mientras que la soberanía exterior mantiene vigente el principio de autodeterminación que le permite vincularse en condiciones de igualdad con otros Estados soberanos, es decir ser sujeto de Derecho Internacional.

Una vez definido brevemente el concepto de soberanía se debe indicar que dentro de las diferentes potestades que abarca la misma, está la de establecer tributos, facultad que para unos debe ser denominada soberanía fiscal y otros potestad tributaria o poder tributario; sin embargo la importancia radica en tener claridad en la definición de dicha facultad que la ejercen los Estados por su carácter soberano.

Marco Albán Zambonino señala que *“(...) encontramos a la soberanía fiscal como una manifestación de la soberanía estatal, es decir, una competencia dentro del conjunto de competencias atribuidas al Estado como soberano.”*³

El mismo autor se remite a Catalina García Vizcaíno quien en su obra Derecho Tributario, Consideraciones económicas y jurídicas: análisis de la legislación, doctrina y jurisprudencia, señala que *“Una de las manifestaciones del poder de imperio estatal es el poder tributario, (...) poder que tiene el Estado de dictar*

² (Albán Zambonino, 2003)

³ (Albán Zambonino, 2003)



normas a efectos de crear unilateralmente tributos y establecer deberes formales, cuyo pago y cumplimiento será exigido a las personas a él sometidas, según la competencia espacial estatal atribuida. Comprende también el poder de eximir y de conferir beneficios tributarios, así como el poder de tipificar ilícitos y regular las sanciones respectivas”.

De tal manera que entendemos a la soberanía fiscal como el poder que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir tributos, los mismos que serán de cumplimiento obligatorio para quienes estén sometidos a su competencia, competencia que va de la mano de dos grandes principios del Derecho Tributario, el de legalidad y el de territorialidad.

Rodrigo Patiño Ledesma al referirse al Principio de Legalidad señala, *“Clásico fundamento de toda imposición, el de reserva legal, que supone que el tributo así como cualquier otra prestación coactiva a favor del ente público solo debe ser creado mediante una ley y solo ella puede modificarlo o abolirlo”.* Es decir *“No hay tributo sin ley”*, aforismo latino que constituye un límite formal al poder coactivo del Estado; y que está recogido en el artículo 301 de nuestra Constitución, al señalar que *“Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos”.*

Es importante señalar que este principio encuentra mayor relevancia si lo entendemos como un derecho fundamental del hombre, ya que a más de asegurar un trato igualitario de todos ante la ley; al tener íntima vinculación con el principio de seguridad jurídica dota de certeza al contribuyente frente al impuesto.

Con relación al principio de territorialidad podemos decir que es aquel que establece que las leyes tributarias rigen únicamente dentro del territorio en el que fueron dictadas. A decir de Rodrigo Patiño *“La territorialidad implica, que la obligación nace cuando los supuestos generadores de tributos se producen dentro de las fronteras de un país o región, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de los sujetos pasivos (...)”.*



Una vez que nos hemos referido a estos tres conceptos básicos dentro del Derecho Tributario, podemos concluir que la potestad tributaria se refiere a la posibilidad que tiene cada Estado de crear, modificar o extinguir tributos mediante ley, la misma que regirá dentro de un espacio geográfico determinado.

Se puede afirmar que lo anteriormente dicho ha sido de aceptación general a nivel nacional e internacional, todo ello pese a las no pocas dificultades generadas. Sin embargo se debe señalar que con el avance tecnológico y consecuentemente con la nueva forma de vida esos conceptos básicos que parecían inalterables como el de soberanía fiscal, legalidad y territorialidad se han visto alterados y en la actual sociedad – sociedad de la información o sociedad virtual- deben ser entendidos de diferente manera, en vista de que los mismos fueron concebidos dentro realidades distintas, donde no se concebían Estados sino únicamente con fortalecidas fronteras, mientras que hoy en día cada vez es más rápido el paso del estado nacional a los estados sin fronteras, es decir la globalización va ganando terreno.

Pese a la claridad y acuerdo que existen al definir al comercio como aquella actividad encaminada a la obtención de lucro o ganancias; al momento de hablar de comercio electrónico no ocurre lo mismo, pues son varias las definiciones y discusiones que a nivel doctrinal el mismo ha generado.

Tayli Annielyz Rodriguez Rey, en su artículo *Tributación y Comercio Electrónico* señala: *“Entendemos por comercio electrónico al conjunto de aquellas transacciones comerciales y financieras realizadas a través del procesamiento y la transmisión de información, incluyendo texto, sonido e imagen; es un subconjunto de la sociedad de la información, en la cual las nuevas tecnologías, en particular el uso de la red, se aplican a transacciones comerciales de contenidos muy diferentes”*⁴.

En el artículo de Alfonso Sánchez Carreño, *El comercio electrónico no es solo internet*, establece que *“El comercio electrónico consiste en la utilización de la Informática y las telecomunicaciones para canalizar los flujos de información y*

⁴ (Rodriguez Rey, 2004)



transacciones de negocio existentes entre una empresa y sus interlocutores de negocio habituales (clientes, proveedores, entidades financieras, transportistas, etc.)".⁵

Es importante destacar que países como Colombia y México han incluido ya en sus legislaciones la definición de comercio electrónico, las mismas que parecen inspirarse en la definición dada por la Ley Modelo sobre Comercio Electrónico de las Naciones Unidas, que establece en su artículo 1: *"la presente ley será aplicable a todo tipo de información en forma de mensaje de datos utilizada en el contexto de actividades comerciales."* y en el artículo 2 define a los mensajes de datos como *"la información generada, enviada, recibida o archivada o comunicada por medios electrónicos, ópticos o similares, como pudieran ser, entre otros el intercambio electrónico de datos (EDI), el correo electrónicos, el telegrama, el telex o el telefax"*.

De manera amplia y general se puede afirmar que el comercio electrónico se refiere a las transacciones comerciales celebradas por medios electrónicos.

En cuanto a la clasificación del comercio electrónico, encontramos a aquella que se la realiza en consideración de los sujetos que intervienen en la transacción, y una segunda clasificación realizada acorde a la entrega y pago del bien, que como veremos es aquella de mayor interés en el ámbito tributario.

Según la primera clasificación el comercio electrónico es catalogado de la siguiente manera:

- *Negocio a negocio o business to business (B2B)*
- *Negocio a consumidor o business to consumer (B2C)*
- *Consumidor a consumidor o consumer to consumer (C2C)*
- *Negocio a Estado o business to government*
- *Consumidor a Estado o consumer to government (C2G).*

De acuerdo a la segunda clasificación el comercio electrónico puede ser:

⁵ (Sánchez Carreño, 2000)



- *Indirecto.*- consiste en la adquisición de bienes tangibles cuyo envío se realizará por los medios convencionales (envío postal y servicio de courier); por lo que esta transacción se sujetará a los medios convencionales de imposición tributaria.

- *Directo.*- se refiere a la adquisición de bienes intangibles, por lo que se trata de una transacción en la que todas sus fases, esto es pedido, pago y envío se realiza por vía electrónica. Aquí estamos frente a una transacción en la que el objeto se desmaterializa por vía de la digitalización y consecuentemente es este el tipo de transacción que genera dificultad al momento de establecer tributos.

Los negocios en el mundo han sido tradicionalmente enfocados en mercados locales. Igualmente, los clientes a nivel mundial buscaban proveedores de productos y servicios en medios locales, generalmente en un centro de comercialización cercano a su lugar de vivienda o trabajo.

La velocidad en el transporte acompañado del comercio electrónico y principalmente el Internet, han aportado para acortar tiempos y distancias, por lo que los consumidores a nivel mundial ahora pueden optar por nuevos proveedores de bienes y servicios que antes hubieran sido imposibles de contactar. Esto abre una gran ventana para varias empresas que ofrecen bienes y servicios, pues hoy se puede llegar a mercados transnacionales a una velocidad y con una facilidad sin precedentes.

Incrementar el tamaño del mercado para las empresas, es sin duda una oportunidad. La velocidad con la que se pueden realizar las transacciones, y sobre todo, la posibilidad de prescindir de intermediarios, son agregados que disminuyen tiempo y costos para las empresas, dos importantísimos factores a tomar en cuenta. No sólo las empresas pueden alcanzar una mayor número de clientes, además, el Internet, ha brindado la posibilidad de emprender sin mayor capital, esto debido a que no es necesario tener un lugar físico para realizar la venta.

Los países en desarrollo siempre se encuentran un paso por detrás de los países desarrollados en términos tecnológicos, por lo que el acceso al Internet



y sobre todo, del comercio electrónico se encuentra también menos desarrollados, todo esto sin considerar el latente temor social a los riesgos implícitos en el comercio por Internet.

Por supuesto, no existe una oportunidad sin una amenaza. La imposibilidad de controlar las transacciones electrónicas hace del comercio electrónico un antecedente inmediato de un mercado de competencia perfecta, en el que consumidores y proveedores tienen un alto conocimiento del mercado y las transacciones se generan de forma directa. Sin embargo, debido a lo anterior, se pueden generar errores de mercado, tales como monopolios u oligopolios, que son difícilmente destruibles, que crean barreras de entrada bastante fuertes para nuevas empresas que deseen ingresar a competir en el mismo mercado.

En lo que respecta a la venta de productos, la ventaja la tendrán las empresas más competitivas, es decir, que ofrecen mayor valor al menor precio. Esto generará que dichas empresas (tecnológicas) se vuelvan incluso más competitivas con respecto a las demás, puesto que tendrán mayor capital para investigación y desarrollo, algo que las llevará un paso más adelante que la competencia, pudiendo crearse a mediano plazo un monopolio de productos. En el caso de servicios, la amenaza es aún más evidente, puesto que una vez posicionado un servicio en Internet es muy difícil que otra empresa pueda ingresar en el mismo mercado. Tal es el caso de servicios como e-bay, Facebook, o Google.

En definitiva, el comercio electrónico trae consigo tanto oportunidades como amenazas que debido a la dificultad que tiene de ser controlado, puede desarrollar negocios y posicionar marcas a una velocidad nunca antes experimentada. Las oportunidades serán para las empresas que innovan y rompen paradigmas, al mismo tiempo que las amenazas serán latentes en aquellas empresas que no busquen nuevas formas de competencia.

La Comisión de Asuntos Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, en su informe *Electronic Commerce: Taxation*



Framework Conditions, manifiesta que los principios generales que en materia tributaria deben aplicarse al comercio electrónico son:

- Neutralidad.- El sistema tributario debe tratar de ser neutral y equitativo entre las formas de comercio electrónico y entre las formas de comercio convencional y electrónico. Las decisiones de negocios deberían estar motivadas por consideraciones económicas antes que fiscales. Los contribuyentes en situaciones similares que tienen transacciones similares deben someterse a similares niveles de contribuciones.
- Eficiencia.- Los costos de cumplimiento para los contribuyentes y los costos administrativos para las autoridades fiscales deberían ser minimizados en la medida de lo posible.
- Seguridad y simplicidad.- Las leyes tributarias de ser claras y fáciles de entender para que los contribuyentes puedan anticiparse a las consecuencias en el avance de una transacción, sabiendo cuando, donde, y como el impuesto es contabilizado.
- Eficacia y equidad (justicia).- el sistema tributario debe producir la cantidad correcta de impuesto en el momento adecuado. La potencial evasión y elusión de impuestos debe ser minimizada, al tiempo que se mantengan medidas de contra-ataque proporcionales a los riesgos implícitos.
- Flexibilidad.- Los sistemas de impuestos deben ser flexibles y dinámicos para asegurar que ellos mantengan el ritmo igual al del desarrollo tecnológico y comercial.⁶

Hortalá i Vallvé, autor citado por Marco Albán Zambonino, señala que a más de estos cinco principios determinados por la OCDE, es importante tener presente el principio de la igualdad, según el cual, *“la exacción fiscal debe garantizar el adecuado reparto de las bases imponibles entre los distintos países sin que se produzcan interferencias de soberanía fiscal. Las posibilidades de fraude o elusión fiscal deberán ser limitadas al máximo, así como los riesgos de doble*

⁶ (Committee on Fiscal Affairs, 1998) (traducción por la autora)



*imposición o doble no imposición no deseada. Las medidas para prevenir el fraude deberán ser proporcionales y no deben constituirse en obstáculos para el comercio electrónico”.*⁷

De todo ello se puede concluir que los principios fiscales del comercio tradicional son plenamente aplicables a la nueva realidad tecnológica, y que cualquier intento de gravar con impuestos especiales las transacciones electrónicas es rechazado. Como ejemplo podemos citar a Estados Unidos que a través del acta: Internet Tax Freedom Act, determinó que ningún Estado o gobierno local puede imponer tributos, sea directa o indirectamente, a los servicios prestados por internet y que únicamente deberá continuarse pagando aquellos impuestos ya existentes; asimilando a las transacciones vía internet a las celebradas vía telefónica, fax, correo, etc.

Uno de los grandes retos de los distintos gobiernos es incentivar mediante las diversas políticas fiscales el comercio y la inversión extranjera dentro de sus fronteras, realidad que conlleva el problema de la Doble Imposición Tributaria, problema que aunque muchos lo nieguen y pretendan desconocerlo, en la práctica se hace palpable, pues si se realiza una inversión en otro país las rentas obtenidas pueden verse gravadas tanto en el *“Estado de la inversión como por el Estado inversor”*⁸.

Los criterios acogidos por los diferentes países son en unos casos el de la fuente y en otros el de la residencia o renta mundial. Cuando es el criterio de la fuente el acogido por las legislaciones se genera el problema de la Doble o Múltiple Tributación, mientras que al recoger el criterio de la residencia este problema parece desaparecer.

El criterio de la fuente, un criterio objetivo, señala que el impuesto deba pagarse en el lugar donde el mismo tenga su origen. Mientras que el criterio de la residencia con un carácter más subjetivo indica que el impuesto deba pagarse en el lugar donde la persona, sea esta natural o jurídica, resida.

⁷ (Albán Zambonino, 2003)

⁸ (Campos B.)



En América Latina, salvo ciertas excepciones, se encuentra consagrado el criterio de la fuente con un carácter prioritario más no exclusivo. Situación razonable, dado que los países latinoamericanos como la mayor parte de los países en vías de desarrollo son importadores de capital y productores de bienes y servicio, a diferencia de los países desarrollados que centran la mayor parte de sus actividades en la exportación de capital, por lo que han acogido en sus legislaciones el criterio de la residencia.

Los países desarrollados encabezados por Estados Unidos proponen que debería existir un cambio en la forma tradicional de gravar las rentas hacia el concepto de residencia, esto debido a la dificultad de la aplicación del principio de la fuente en determinados ingresos. En el comercio electrónico se ve agravada la aplicación del criterio de la fuente debido a la imposibilidad de determinar las ciertas posiciones geográficas, por lo que con el principio de residencia se facilitaría la administración.

Se ha criticado la posición de los países desarrollados debido a que el concepto de residencia resulta manipulable. Por otro lado en caso de acogerse su criterio se reduciría enormemente el ingreso fiscal de los países en desarrollo, más aún si se considera que los países desarrollados son exitosos productores de software.

Los conflictos generados por la aplicación de uno u otro criterio (fuente o residencia), parecen encontrar en el Derecho Internacional Tributario un punto de solución a través del llamado Establecimiento Permanente, que según el artículo 5 del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico es *“un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad”*⁹; una definición clara del mismo no ha sido aun consensuada, siendo que los países desarrollados tienden a una interpretación más reducida, mientras que los países en vías de desarrollo pretenden ampliar su concepto. Una interpretación reducida tiene mayor relación con el criterio de la residencia, en tanto que la amplitud en su conceptualización se asemeja al criterio de la fuente.

⁹ (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico)



19. Procedimientos metodológicos

- **Método descriptivo.-** el presente modelo de investigación pretende recolectar y tabular información concerniente a la utilización de los diferentes mecanismos electrónicos utilizados en la comercialización.
- **Procedimientos analíticos.-** se realizará un descomposición de los temas trascendentales, de tal forma que se pueda alcanzar un adecuado estudio de los mismos.
- **Técnicas de investigación.-** serán utilizadas tanto fuentes primarias como secundarias. Entre las primeras encuestas y entrevistas; y dentro de las segundas libros, textos, revistas, páginas web, etc.

20. Recursos

- **Humanos.-** Responsable(s) de la investigación y director(a).

- **Materiales.-**
 - Computadora
 - Impresora
 - Fotocopiadoras
 - Memory flash
 - Internet
 - Hojas

- **Financieros**

21. Presupuesto



22. Esquema tentativo

LA TRIBUTACIÓN EN EL COMERCIO ELECTRÓNICO

INTRODUCCIÓN

1. TRIBUTACIÓN Y COMERCIO ELECTRÓNICO

- 1.1 Concepto y finalidad del tributo
- 1.2 Potestad fiscal, legalidad y territorialidad del tributo
- 1.3 Concepto y clasificación del comercio electrónico
- 1.4 Comercio electrónico: oportunidad o amenaza
- 1.5 Importancia de la tributación en el comercio electrónico
- 1.6 Principios del comercio electrónico

2. PROBLEMAS DE LA TRIBUTACIÓN EN EL COMERCIO ELECTRONICO

- 2.1 Sistemas tradicionales de imposición tributaria: el problema de la doble tributación.
- 2.2 Establecimiento permanente
- 2.3 Viabilidad de gravar el comercio electrónico

3. ANÁLISIS DE LAS PROPUESTAS PLANTEADAS PARA LA TRIBUTACIÓN EN EL COMERCIO ELECTRÓNICO

- 3.1 Planteamientos doctrinarios
- 3.2 Criterios de Instituciones Internacionales
- 3.3 Bit-tax
- 3.4 Énfasis en el criterio compartido o propuesta propia.



CONCLUSIONES

RECOMENDACIONES

ANEXOS

BIBLIOGRAFÍA

23. Bibliografía

24. Cronograma