



**Desafíos Fiscales de la
Economía Digital en Panamá
Taxes Challenges
in Panama Digital Economy**

Magíster Franchiska Kamani A.

Asesora Legal

Contraloría General de la República de Panamá

Correo electrónico: Franchiska0016@gmail.com

ORCID: 0009-0005-6793-6158

Desafíos Fiscales de la Economía Digital en Panamá Taxes Challenges in Panama Digital Economy

Recibido: enero 2023

Aprobado: julio 2023

Resumen

Este artículo tiene como objetivo general analizar los desafíos tributarios de la economía digital en Panamá, para evaluar y examinar las diferentes soluciones planteadas y estudiadas por las diversas organizaciones internacionales. Entre los objetivos específicos, podemos mencionar: analizar las iniciativas de las Organizaciones Multilaterales, concernientes a la tributación de la economía digital; e identificar las alternativas de Panamá en la tributación de la economía digital ante la falta de consenso internacional.

Los resultados ofrecidos por este estudio permiten constatar la necesidad de difundir los mecanismos tributarios que el Estado ofrece al contribuyente para que cumpla con su responsabilidad tributaria, y contribuya al fortalecimiento del sistema económico. Actualmente varios países de manera individual o en conjunto con organizaciones internacionales han tratado de gravar los modelos de negocios de la economía digital.

Por lo cual, es necesario desarrollar recomendaciones que ayudarán a implementar la imposición a los nuevos modelos de negocios, teniendo en cuenta las políticas fiscales y las administraciones tributarias para hacer frente a los nuevos modelos de negocios digitales. Los principales autores que sustentaron esta investigación son la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

Abstract

This article analyzes the tax challenges of Panamanian digital economy. It evaluates and examines different solutions brought and studied by international organizations. It also analyzes the initiatives of Multilateral Organizations concerning how to tax digital economy and identifies alternatives to Panamanian legal system considering the lack of international consensus in the matter.

Results provided in the article demonstrate that the Government should offer additional means of paying taxes to the citizens to reinforce the economic system. Today, countries and international organizations have tried to tax business models based on digital economy.

Thus, taxing business models based on digital economy will require recommendations that would consider tax policy and tax authorities. The main authors who supported this article are the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), the Economic Commission for Latin America and the Caribbean (CEPAL) and the Inter-American Center of Tax Administrations (CIAT).

Palabras clave

Precio de Transferencia, Economía Digital, Presencia Digital Significativa, Propuestas Internacionales.

Keywords

Transfer Pricing, Digital Economy, Significant Digital Presence, Internacional Proposals.

Introducción

La sociedad experimenta una transformación a una velocidad que exige prepararse para los cambios que vienen. Está evolucionando la manera de estudiar, de trabajar, de hacer negocios; de ofrecer, acceder y realizar seguimientos a servicios; en definitiva, está cambiando la manera de vivir.

En consecuencia, esta evolución ha generado un intenso debate internacional en materia de tributación, el cual ha dado un giro, en la necesidad de actualizar los principios fiscales internacionales, en búsqueda de una equidad tributaria. Es decir, que se establezcan reglas para todos los tipos de negocios y que todos los contribuyentes paguen los impuestos debidos.

Las empresas digitales, a la luz de las bondades que le brinda el internet y el valor de la información, acompañado de la no necesaria presencia física en un territorio determinado para desarrollar sus actividades, deja en duda el sistema tributario basado en criterios de establecimiento permanente.

A través de la (Ley 33, 2010) se considera establecimiento permanente el lugar fijo de negocio o cualquier actividad en desarrollo en el país, ya sea directamente, por medio de apoderado, empleado o representante.

Sobre la base de las ideas expuestas, se encuentran sectores de la economía con el

criterio que estas empresas digitales no pagan impuestos, mientras que otros sostienen que las mismas eligen operar y tributar en territorios con baja tributación.

Gracias a la globalización las transacciones económicas y comerciales entre empresas y consumidores son cada vez más digitales y la discusión se centra, entre, quienes buscan endurecer las medidas de control de las fronteras geográficas, realizar geo-bloqueos, y quienes ofrecen las flexibilidades que brinda el internet con solo el acceso a un clic.

Se entiende por geo-bloque la restricción del acceso de búsquedas en base a la localización de la dirección IP del usuario (Martínez, 2021).

Las medidas desarrolladas por diversos organismos internacionales, como la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), para enfrentar los desafíos de la economía digital ya tienen sus efectos, no obstante, no han logrado evitar que los países adopten a su legislación medidas unilaterales basadas en la retención de impuestos, regímenes específicos a las grandes empresas multinacionales y la aplicación de alternativas a la existencia de compañías sin presencia física o presencia digital significativa.

Sin embargo, es necesario estudiar las

iniciativas presentadas por las organizaciones internacionales, para desarrollar mecanismos basándose en el ambiente en que se desenvuelven los nuevos modelos de negocios. Conocer los requerimientos de los usuarios, el avance en agregar valor, como fiscalizar, recaudar, sancionar y gravar. Todo esto se lleva a cabo conociendo cómo las empresas innovan y cómo gestionan procesos, para de esa manera en conjunto con las industrias, el gobierno de Panamá, pueda definir políticas fiscales y mecanismos administrativos para la evolución del sistema tributario.

Objetivos de la Investigación. El objetivo general de este trabajo es analizar los desafíos fiscales de la economía digital en Panamá. Los objetivos específicos son: analizar las iniciativas de las Organizaciones Multilaterales, concernientes a la tributación de la economía digital e identificar las alternativas de Panamá en la tributación de la economía digital ante la falta de consenso internacional.

Antecedentes de la Investigación. Se presenta como antecedentes una revisión de investigaciones relacionadas directamente con el objeto de estudio. Un primer trabajo presentado por Naciones Unidas (2019) que lleva por título: “Informe sobre la economía digital” nos permite evaluar la creación de valor en la era digital y explorar la forma de la distribución más equitativa de los beneficios de la digitalización.

Un segundo trabajo corresponde a OCDE et al. (2020) quien realizó “Perspectivas económicas de América Latina 2020: Transformación Digital para una mejor reconstrucción” tiene por objeto analizar la transformación digital y como la misma ha impactado en las condiciones socioeconómicas de América Latina y el Caribe.

La Importancia de este Trabajo. Se fundamenta en aportar soluciones que permita que el sistema tributario en Panamá evolucione en conjunto con los nuevos modelos de negocios de la economía digital. Llegar acuerdos y aclarar el término de presencia significativa, para poder determinar el nexo con el país e identificar en que jurisdicción se debe pagar el impuesto. Teniendo en cuenta que los modelos de negocios de la economía digital pueden encontrarse en cualquier parte del mundo y tener diferentes clientes. En este sentido, para lograr la efectividad legislativa en torno a la economía digital lo cual está en constante cambio, es necesario políticas fiscales con miras al futuro, ya que las legislaciones actuales en materia tributaria están quedando obsoletas.

En síntesis, los desafíos fiscales de la economía digital, basados en la evasión y elusión fiscal, no es solo competencia de los gobiernos, es un tema de cooperación internacional en materia fiscal, abarcando instrumentos de control, intercambios de información financiera y tributaria entre los distintos países.

1. Propuestas Internacionales, Relacionadas con la Tributación de la Economía Digital

La acción 1 del Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios busca implementar medidas para tratar los desafíos fiscales de la economía digital, como el nexo y fiscalización de la recaudación del impuesto. Dando lugar a la modificación de la definición de establecimiento permanente para poder aplicar a los nuevos modelos de negocios que se benefician de la presencia digital significativa (OCDE, 2015).

Además, tiene conexión con el precio de

transferencia, el cual dificulta la conexión por la falta de presencia física de las empresas en los países donde crean el valor.

Ante ello, los sistemas tributarios han realizado adecuaciones a los problemas derivados de los precios de transferencia, como:

En caso de que se opte por mantener los sistemas existentes, será necesario establecer cómo los conceptos tradicionales van a ser aplicados a esta realidad comercial caracterizada por la desmaterialización de las operaciones y, al mismo tiempo, será muy importante concretar un sistema de valoración para poder gravar estas operaciones, puesto que si los diferentes países lo hacen de manera individual o a través de bloques comerciales, se presentará el riesgo de correr en diferentes direcciones, produciéndose un verdadero caos. (Torre, 2010, párr.80)

En octubre de 2020 los países miembros del Marco Inclusivo (MI), publicaron un comunicado que organizaba las propuestas en torno a dos pilares con el objetivo de llegar a acuerdos que permitan una solución a largo plazo a los desafíos de la economía digital (OECD, 2019).

El programa de trabajo para desarrollar una solución consensuada a los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía (POW, por sus siglas en inglés) publicado por el MI detalla los conceptos del pilar 1 y pilar 2, el cual discuten un nuevo consenso fiscal global para poder adaptar el sistema tributario a una economía digitalizada, tal como se detalla a continuación:

Pilar 1 “Enfoque Unificado”. Este pilar

abarca los criterios referentes a determinar cuando una empresa debe ser considerada sujeta a la jurisdicción tributaria de un país. Teniendo en consideración la inexistencia de presencia física, lo cual la desvincula del nexo. Una de las alternativas sería justificar la presencia económica de estas empresas en determinadas jurisdicciones.

A continuación, se presentará una tabla, en donde se muestra los elementos más relevantes del pilar 1, basado en un sistema híbrido de distribución de utilidades a los países en donde se desarrollan sus negocios. Esto se logra por medio de 3 tipos de utilidades fiscales que pueden asignarse a cada país, conocida como monto a, monto b y certeza tributaria.

Tabla 1
Elementos del Pilar 1 “Enfoque Unificado”

Monta A	Monto B	Certeza Tributaria
Empresas multinacionales que cumplan con un umbral determinado.	Garantiza que todos los negocios paguen una parte equitativa de impuestos, obteniendo beneficios de conformidad con el principio de plena competencia.	La base gravable.
Empresas dedicadas a servicios digitales automatizados.		La fórmula para determinar el cálculo.
El cálculo se realizará sobre estados financieros consolidados.		La eliminación del impuesto en los casos donde haya duplicidad de impuestos.
La metodología permitirá gravar únicamente a empresas que sean rentables a lo largo del tiempo.		

Fuente: (OCDE/G20, 2021, p.4)

Pilar 2 “Propuesta Global Anti-erosión de la Base Imponible (GloBE)”. Este segundo pilar aporta reglas en los desafíos de BEPS (del inglés «*Base Erosion and Profit Shifting*», en español «Erosión de la base imponible y traslado de beneficios»). También garantiza que grandes empresas que operan a nivel internacional paguen un impuesto mínimo independientemente de donde tenga su sede o en que jurisdicción operen, evitando el cobro total o parcial de la retención en el país fuente siempre y cuando los pagos no estén sujetos a una tarifa efectiva del impuesto sobre la renta mínima en el país de destino.

“La tasa impositiva mínima utilizada será al menos del 15%.” (OCDE/G20, 2021, p.4).

Este pilar se enfoca en los asuntos restantes relacionados con la economía digital y busca desarrollar reglas de impuestos mínimos globales. Las normas de impuestos mínimos se desarrollan para beneficiar a empresas multinacionales, a razón de atraerlas al país. Sin embargo, se enfoca en globalizar este tipo de beneficio, para garantizar que las grandes empresas paguen una parte justa donde quiera que operen.

Para lograr establecer el impuesto mínimo global, sería llegar a un consenso sobre el porcentaje implementado. Ya que el desafío de implementar un impuesto mínimo global sería que los países con mínima o nula tributación no quieran adherirse al acuerdo, a razón de que el porcentaje del impuesto mínimo global sería superior al aplicable en su legislación doméstica.

“Se aplicará a las empresas multinacionales un alcance del umbral de 750 millones de euros según se determina en la Acción 13 BEPS.” (OCDE/G20, 2021, p.4)

Cabe destacar, que la propuesta Global Anti-erosión de la base imponible del pilar 2, busca desarrollar dos reglas interrelacionadas:

1. Permitirá gravar el ingreso que no fue gravado o se gravó por debajo de la tasa efectiva mínima.
2. Gravamen sobre pagos que erosionen la base fiscal.

En síntesis, el pilar 1, establece nuevas reglas de nexo tributario en remplazo del tradicional nexo físico del establecimiento permanente; mientras que el pilar 2 busca establecer un umbral mínimo de tributación para los grupos multinacionales que cumplan ciertos volúmenes de ingresos. Sin embargo, de manera paralela la ONU propone establecer modificaciones sustanciales a su modelo de convenio tributario.

En vista de que no se ha llegado a un acuerdo multilateral para combatir los desafíos fiscales de la economía digital, y que los países están buscando medidas unilaterales para poder gravar a la economía digital. Las autoridades fiscales deberán enfrentar posibles retos como: lograr el consenso a nivel mundial para tener una normativa nacional e internacional que sea cónsona para así evitar la doble tributación y definir el mecanismo para poder remplazar las medidas unilaterales ya implementada por algunos países.

Propuesta de la ONU: artículo 12B.

La nueva propuesta de la ONU de agregar el artículo 12B, establece una nueva regla distributiva para los servicios digitales automatizados, dándoles mayor garantía a los países de la fuente.

Esta propuesta busca flexibilizar los artículos 7 y 14 en la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación

entre países desarrollados y países en desarrollo referente al establecimiento permanente, debido a que las transacciones están teniendo lugar en el internet, es decir el mundo digital nos permite estar interconectados de manera intangible, haciendo inexistente el establecimiento permanente y el derecho positivo de los Estados (Naciones Unidas, 2013).

El Comité de Impuestos de las Naciones Unidas sobre Cooperación Internacional en materia Tributaria aprobó en la 22ª sección del 20 de abril de 2021, el proyecto de artículo 12b, denominado “Ingresos de servicios digitales automatizados”. Impulsado por la búsqueda de una normativa de implementación simple a los servicios digitales, la cual otorga derechos tributarios adicionales a los países donde se encuentren los clientes de un proveedor de servicios digitales automatizados.

Esta propuesta desarrolla requerimientos frente al pago del impuesto sobre la renta en la fuente de los proveedores mediante: tributación sobre base bruta y sobre los ingresos netos.

Tributación sobre Base Bruta. Los párrafos 2 y 3 del artículo 12B contemplan la tributación sobre base bruta y neta de la siguiente manera:

Según ha señalado Porporatto (2020, párr.8) la ONU, bajo la propuesta del artículo 12B establece los Servicios Digitales Automatizados (SDA) que tienen origen en un Estado y son pagados por un residente de otro Estado. Como resultado estos servicios digitales automatizados pueden ser gravado en ambas jurisdicciones, es decir puede ser alcanzado tanto en el país donde se originó el pago (si así lo prevé su

legislación) como en el país hacia donde se dirige el pago (desde donde se prestó el servicio). Si el *beneficial owner* de la renta es residente en el otro Estado, se establece un límite de tributación a pactar entre los países, sobre los ingresos brutos.

La ONU implementa la regla de que si el servicio digital automatizado se origina en un Estado contratante y ese servicio es pagado por un residente de otro Estado contratante, el servicio se grava en ambas jurisdicciones (siempre y cuando así lo indica la jurisdicción de los Estados).

La falta de implementación de una tasa fija, puede dar lugar a una imposición excesiva o doble, la cual puede mejorarse estableciendo una tasa de retención sobre los ingresos brutos.

Tributación sobre los Ingresos Netos.

El beneficiario efectivo de las rentas de los servicios digitales automatizados podrá exigir al Estado contratante de donde proceda la renta, que someta sus beneficios calificados al tipo impositivo previsto en la legislación nacional de ese Estado.

Porporatto (2020, párr.8) señaló que, si el *beneficial owner* de la renta es residente en el otro Estado contratante, se establecerá un límite de tributación al pactar sobre los ingresos brutos. El *beneficial owner* de igual manera podrá someter sus ganancias calificadas al 30% del monto resultante de la aplicación del índice de rentabilidad de su negocio digital automatizado.

El artículo 12B, incluye los ingresos de los servicios de publicidad en línea, servicios de plataforma de intermediación en línea

y servicios de redes sociales, servicios de contenido digital, servicios de computación en la nube, venta u otra enajenación de datos del usuario, servicios de enseñanza en línea estandarizados, motores de búsqueda en línea.

Sin perjuicio de lo anterior, los siguientes servicios no están considerados dentro del ámbito de aplicación de esta normativa: los presentados por profesionales, los de enseñanza en línea personalizada, de acceso a internet o una red electrónica, los de venta en línea de bienes y prestaciones distintas a los servicios digitales automatizados.

Esta propuesta enmarca una nueva alternativa que genera la discusión al respecto del tema del régimen impositivo de los servicios digitales automatizados, donde se requiere soluciones globales. Sin embargo, el fin sigue siendo bilateral, toda vez que su aplicación solo se dará en los casos de que los Estados estén suscritos a los acuerdos y por lo tanto no brinda solución multilateral.

En síntesis, la propuesta de la ONU excluye el tema de creación de valor o de presencia significativa, lo que resulta una diferencia con la propuesta de la OCDE. La propuesta de la ONU establece una limitante a regir solo sobre servicios que utilicen plataformas de internet, red electrónica, pero en cualquier caso la participación humana debe ser mínima como proveedor de servicios. Esta propuesta se considera una solución parcial ya que solo está dirigida a ciertos servicios digitales y con un nexo simple el cual propone la ONU.

A continuación, se presentará una tabla donde se muestra como la proposición de la OCDE abarca más parámetros y variantes de la economía digital lo cual la hace más ambiciosa, por lo tanto, la propuesta de la ONU por su método simple y fácil de aplicar

deja muchas variantes por fuera logrando una baja cobertura de los servicios digitales.

Tabla 2
Comparación de la Propuesta OCDE vs. La Propuesta de la ONU

Pilar 1: Propuesta OCDE	Artículo 12b: Propuesta ONU
Grava servicios digitales automatizados y servicios orientados al consumidor.	Grava solo a los servicios digitales automatizados.
Tributación sobre la base de renta neta de las Empresas Multinacionales.	Todos los pagos de servicios digitales automatizados a entidades no residentes están sujetas a una retención con base a % de ingresos brutos. Los ingresos pueden gravarse en el país donde se encuentra el cliente.
Distribución y comercialización se atribuye a la jurisdicción del mercado.	No requiere presencia significativa, solo pagos originados en el estado (la empresa que proporciona el servicio no tiene un lugar fijo de negocios allí).
Consiste en gravar independientemente de la existencia de presencia física (presencia significativa).	Basto con acuerdos entre dos estados contratantes para implementar los tratados.
Requiere llegar acuerdos entre todas las jurisdicciones del Marco Inclusivo.	Se debe implementar por medio de ley doméstica y acuerdos internacionales.
Se debe implementar por medio de ley doméstica y acuerdos internacionales.	Provee soluciones a todas las Empresas Multinacionales.
Provee soluciones a todas las Empresas Multinacionales.	Provee soluciones a operaciones entre dos Estados.

Fuente: Franchiska Kamani A. (2022)

Para adoptar estas propuestas es necesario modificar la legislación interna de los países interesados para hacer efectiva la aplicación e implementación de las medidas que suponen gravar con impuestos a las empresas que realizan negocios electrónicos.

Además, las propuestas no son obligatorias o modifica la forma en que los Estados organizan su potestad para cobrar impuestos.

Panamá no está ajena a la ausencia de disposiciones que regulen la tributación de la economía digital, ni a la problemática de transacciones transfronterizas que la conectan con el resto del mundo.

Lo antes expuesto es crucial a la hora de analizar las alternativas tributarias sobre la economía digital en Panamá, con el objeto de determinar qué país tiene el derecho a gravar el impuesto. Por lo cual, en donde se crea el valor y donde se encuentra el cliente sería lo concluyente para establecer el alcance a la renta en Panamá. Es decir, no es la nacionalidad, la residencia o la celebración de los contratos lo que determinará el impuesto, sino la existencia o ausencia de ganancia (imposición a la renta).

2. Precio de Transferencia

Se entiende por precio de transferencia, el precio que pactan empresas pertenecientes a un mismo grupo multinacional para transferir entre ellas: bienes, servicios o derechos. Actualmente, la legislación tributaria nacional e internacional solo se refiere a los activos tangibles, por lo tanto, se dificulta aplicar este término cuando se refiere a la economía digital y sus transacciones intangibles.

La Declaración del principio de plena competencia se encuentra en (OCDE, 2010, p.28), artículo 9, apartado 1 y dispone que:

Las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

En Panamá, el régimen de precios de transferencia se encuentra en el artículo 762-A del Código Fiscal introducido mediante la (Ley 33, 2010) el cual establece que los contribuyentes panameños que generen transacciones con empresas ubicadas en el país y que hubiesen firmado un tratado para evitar la doble imposición tributaria por lo cual deberían de presentar informe y estudios de precio de transferencia. Sin embargo, mediante la (Ley 52, 2018) y la (Ley 57, 2018) Se extiende el alcance de la obligación a operaciones con partes relacionadas en el extranjero, sin importar si el contribuyente se encuentre en un país que hubiese o no firmado un tratado para evitar la doble imposición tributaria con Panamá.

Los modelos de negocios que brinda la economía digital entran en valoración los intangibles en el precio de transferencia. A sabiendas que este activo no tiene un precio fijo o comparable en el mercado ya que el valor se lo da el propietario del activo intangible. Las tarifas de las regalías estarían sujetas a la valoración del contribuyente y no solo la tarifa, sino el derecho de tributación del país, el cual actualmente la ley establece que debería ser en donde se identifique el nexo país del propietario de la regalía.

Los precios de transferencia están desarrollados en las tradicionales cadenas de suministro lineales (venta de bienes entre ellas). Con los nuevos modelos de negocios estos cambios están generando cadenas de suministros interconectadas, lo cual lleva a cuestionar; cómo y dónde se genera el valor y qué entidad es responsable por el impuesto (Monsellato et al., 2018).

Con los nuevos modelos de negocios, los activos intangibles son la nueva forma de crear valor, los cuales tienen su valor en la garantía o precio dado por el desarrollador de ese bien. Sin embargo, unos de los problemas de los intangibles como activos en los precios de transferencias es que los beneficios económicos de un activo intangible emanen de diferentes acciones. Es decir, que dichos beneficios (y podrán ser atribuidos a aquellas partes que intervinieron y contribuyeron a la creación del valor).

En este caso, es necesario que al momento de valorar el activo intangible: identificar las diferentes operaciones que dieron lugar al desarrollo de ese activo, identificar el propietario legal y cuáles son los términos referentes al valor dado al activo intangible desarrollado por él (la) o para él (ella).

3. Presencia Digital Significativa vs. Establecimiento Permanente

En OECDE (2017) artículo 5 indica que para que constituya Establecimiento Permanente “el lugar de negocios debe ser fijo. En consecuencia, normalmente existirá una vinculación entre el lugar de negocios y un punto geográfico determinado” (p.121)

El referido artículo 5 del documento antes citado, establece el lugar fijo de negocio en donde la compañía lleva a cabo total o parcialmente su actividad, regla que se basa

en factores que crean valor justificado en el Estado donde se ubican los activos tangibles. Lo que define el concepto de nexo: es decir si tienes presencia física en un Estado tienes un nexo (conexión).

Sobre el particular, se considera que tiene establecimiento fijo, los negocios con los siguientes criterios: carácter no ocasional, debe de tener autonomía y actividad productora de renta. Ahora bien, en el caso de los servicios digitales, los cuales no requieren de un lugar fijo de negocios, las actuales normas no permiten el gravamen respecto de los mismos.

En consecuencia, han llegado a crear nuevos conceptos y dudas que conlleva nuevos desafíos. Entre ellos se encuentra la presencia digital significativa, en donde los modelos de negocios de la economía digital, no requieren tener presencia física para realizar actividades comerciales, simplemente un nexo virtual, lo que lleva a buscar la forma de regular y aclarar los límites o responsabilidades en el ámbito tributario.

La Comisión Europea (2018) en el artículo 4 de la propuesta de la directiva del consejo por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa, establece que:

Las normas propuestas para establecer un nexo imponible de una actividad empresarial digital en un Estado miembro se basan en los ingresos obtenidos por la prestación de servicios digitales, el número de usuarios de servicios digitales o el número de contratos para un servicio digital (párr.34).

Sin embargo, con los cambios que ha dado el mundo en estos conceptos (el de

establecimiento permanente y nexo) se han vuelto complicados para los negocios de la economía digital determinar su responsabilidad de cumplimiento, ya que los mismos no saben determinar qué requisitos cumplen en la actual norma tributaria. El nexo lo que obliga es identificar el impuesto sobre las ventas en un Estado determinado y a quiénes realizarle el cobro de impuestos.

Actualmente la tecnología ha generado que los nuevos modelos de negocios en función de la globalización y la transformación de datos representan menos vinculación con el país donde esas empresas generan valor. Llevando que las empresas sin presencia física tengan un rendimiento sin límites.

En consecuencia, esa falta de nexo con el país hace que se cuestione si el derecho a gravar el impuesto es ¿dónde se crea el valor?, ¿dónde se encuentra radicada la persona natural o jurídica? o ¿dónde se encuentran los clientes? Ya que las empresas digitales que utilizando los activos físicos de la economía tradicional que les ofrece el país donde crean el valor, no dejan contribuciones de sus ganancias.

Atendiendo a estas consideraciones, se dificulta obtener información del sujeto ya que en muchos de los casos el comprador no está obligado a dar su información y el proveedor a solicitarlos. En este sentido, las empresas pueden operar en diversas jurisdicciones sin necesidad de tener un nexo o establecimiento permanente.

Para que sean posibles los puntos anteriores, es necesario implementar convenios internacionales en los cuales se adopten medidas bilaterales frente al nexus de los países. La falta de reglas bilaterales, imposibilitan medidas estables frente a la tributación de la economía digital.

Ante lo expuesto, cabe destacar, que Panamá utiliza el principio de territorialidad como criterio de imposición a la renta, cumpliendo el aspecto de que toda persona física o jurídica que cuyo ingreso monetario neto se haya obtenido de una actividad comercial realizada dentro del territorio panameño, está sujeta al pago de impuestos en la República de Panamá, dicho principio se encuentra en el Código Fiscal (2020) artículo 694. Como también en su segundo párrafo, establece actividades que no están sujetas al pago de impuestos sobre la renta.

Conclusiones

Se puede concluir que la globalización ha realizado cambios en la evolución del mercado internacional. La era digital, ha generado nuevos modelos de negocios sin frontera geográfica, con presencia digital significativa basado en la creación de valor por medio de los datos suministrados por los consumidores. Estos activos intangibles están cambiando las tradicionales cadenas de suministro lineal por suministros interconectados, donde las empresas no necesitan tener un nexo estable (establecimiento permanente) con el país en el cual utilizan los recursos para crear el valor el cual va a comercializar de manera global sin necesidad de que los países receptores sepan su actuación, valiéndose de los beneficios de las tecnologías.

Está claro que ha de adaptar el sistema tributario a las exigencias de la nueva era digital. En caso de no hacerlo, se corre el riesgo de quedarse desfasado ya sea con la relación de los servicios a los contribuyentes o la propia logística internacional. La creación de valor está muy influenciada por las infraestructuras tecnológicas, de tal modo que a mayor inversión en la tecnología se generan nuevas oportunidades y expectativas de negocios.

En atención a las alternativas de Panamá en la economía digital ante la falta de consenso internacional, determinado la problemática de la adopción de la normativa tributaria a los modelos de negocios que han desarrollado las empresas sobre la base de las nuevas tecnologías. Pese a que estos ya existían, durante el año 2020 no solo se incrementó su uso, sino que negocios tradicionales tomaron la decisión de ofrecer sus servicios a través de plataformas digitales.

De tal manera, la pandemia ha acelerado la necesidad de establecer normas tributarias basadas en el concepto de presencia digital significativa. Las opciones para lograr cambios en el sistema tributario panameño adaptado a la economía digital son: buscar la manera de gravar los modelos de negocios de la economía digital (medida unilateral), o incorporar a su normativa las propuestas de la OCDE y la ONU que apuestan a modificar el marco regulatorio para que esta manera los países se repartan el poder tributario. En consecuencia, la falta de consenso político impide la adopción de estas medidas globales.

Recomendaciones

Sobre el particular, realizamos a modo de conclusión recomendaciones medidas con el objetivo de establecer lineamientos prácticos que permitan guiar a los elementos necesarios para adoptar políticas fiscales en el país acorde a los desafíos fiscales de la economía digital.

Con las políticas fiscales se decide ¿quiénes y en qué medida deben aportar recursos al Tesoro Nacional? De igual manera, ¿quiénes y en qué medida serán beneficiarios a esos recursos?

Las recomendaciones se basarán en el diseño normativo, es decir, el “sistema tributario”, buscando adecuar el régimen tributario panameño a la economía digital.

Propuestas de Diseño Normativo Eficiente y Acorde a la Realidad Tributaria en Panamá, dirigida a la Asamblea Nacional

- Antes de establecer un impuesto a la economía digital, es necesario conocer los nuevos modelos de negocios para que las medidas que se vayan a tomar no interfieran con la creación o desarrollo de empresas dedicadas a la economía digital.
- Estudiar y analizar la implementación de las iniciativas de las organizaciones multilaterales concernientes a la tributación de la economía digital, para adecuar las normas locales tributarias y así evitar conflictos jurídicos con los convenios de doble tributación.
- Esperar la reacción de la economía de los países más grandes, para así poder evaluar y aplicar en base a los efectos de la implementación de estas nuevas medidas.
- La necesidad de implementar normas de censo, las cuales permitan alimentar de información el sistema e-tax, logrando

obtener datos de las empresas que realizan comercio electrónico con la finalidad de analizar y explorar la información, lo que permitirá descubrir actividades propias de la economía digital.

- Implementar un gravamen único para las empresas nacionales de Star-up, con la finalidad de impulsar la economía digital en el país.

Cabe destacar, que las propuestas solo buscan gravar a las empresas multinacionales, ya que son aquellas que operan en más de un país y las mismas son fruto de la globalización económica. Panamá busca promover las inversiones, generar empleo y la transferencia de tecnología, otorgando estos impuestos mínimos o beneficios fiscales a las empresas multinacionales, por lo cual los avances en materia de implementación de impuestos a la economía digital deben de ir acorde con las políticas fiscales actuales.

Panamá cumple con el principio de fuente, en donde grava todas las rentas generadas en su territorio. En cambio, la renta mundial grava la renta de sus residentes y/o nacionales, cualquiera hubiera sido el lugar donde obtuvieron los respectivos beneficios.

La economía de Panamá es pro incentivo fiscales e implementar los mecanismos propuestos por los organismos internacionales, va a tener un choque en el desarrollo y crecimiento como país. La implementación de estas medidas, deben de realizarse con reservas por su complejidad y efectos no favorables a la competitividad como país. Al ser Panamá un país de fuente y no representa un mercado significativo en volumen de exportación, la posición económica de Panamá se vería afectada.

Por lo antes expuesto, Panamá debe de incentivar el desarrollo de la producción de café, banano y otras actividades referentes a la agricultura y ganadera para poder optar a la exportación de nuestros productos y así incentivar la economía con los nuevos cambios que plantea los organismos internacionales.

Finalmente, el objetivo es determinar la carga tributaria ideal, optando por la imposición a la renta y sobre el valor añadido a las transacciones directas. Los ajustes que se vayan a realizar será la oportunidad para lograr avances en los desafíos fiscales en la economía digital.

Referencias bibliográficas

- Comisión Europea. (2018). *Propuesta de Directiva del Consejo por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa*. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/HTML/?uri=CELEX:52018PC0147&from=EN>
- Código Fiscal, 2020, Ley 49 septiembre 17, 2009. 17 de septiembre de 2009, (Panamá).
- Ley, 33, 2010. Que Adiciona un capitulo al Código Fiscal sobre normas de adecuación a los Tratados o Convenios para evitar la Doble Tributación Internacional. D.O. No.26566-A, (Panamá)
- Ley, 52, 2018. Que regula la actividad de centro de llamadas para uso comercial. D.O. No.28637-A, (Panamá)
- Ley, 57, 2018. Que reforma la Ley 41 de 2007, Que crea el régimen especial para el establecimiento y la operación de sedes de empresas multinacionales y la comisión de sedes de empresas multinacionales. D.O. No.28641, (Panamá)
- Martínez Calvo, J. (2021). *El derecho al olvido digital como remedio frente a la hipermnesia*. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8778773>
- Monsellato, G., Pritchard, G., Hatherell, D., Young, L. (2018). Gobierno tributario en el mundo de industria 4.0 Adaptación de la regulación tributaria global para empresas conectadas. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/tax/Gobierno%20tributario.pdf>
- Naciones Unidas. (2013). *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo*. Revisión 2011. https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/09/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf
- Naciones Unidas. (2019). *Informe sobre la economía digital*. https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_es.pdf
- OCDE. (22 de julio de 2010). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio. Versión Abreviada. <https://www.gloabal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf>
- OCDE (2015). *Proyecto de la OCDE/ G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios*. Informes Finales. <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>
- OCDE. (21 de noviembre de 2017). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*. Versión Abreviada. <https://read.oecd-ilibrary>.

org/taxation/modelo-de-convenio-tributario-sobre-la-renta-y-sobre-el-patrimonio-version-abreviada-2017_765324dd-es#page123

- OCDE. (23 de enero de 2019). Addressing the Tax Challenges of the Digitalization of the Economy – Policy Note. [*Abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía - Nota de Política*]. www.oecd.org/tax/beps/policy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challenges-digitalisation.pdf
- OCDE et al. (2020). *Perspectiva económicas de América Latina 2020: Transformación digital para una mejor reconstrucción*. Obtenido de https://read.oecd-ilibrary.org/development/perspectivas-economicas-de-america-latina-2020_f2fdced2-es#page4
- OCDE/G20. (1 de julio de 2021). Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy. [Declaración sobre una solución de dos pilares para abordar los desafíos

fiscales derivados de la digitalización de la economía]. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf>

- Porporatto, P. (8 de octubre de 2020). Nueva propuesta de ONU para la tributación de los servicios digitales automatizados. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. <https://www.ciat.org/ciatblog-nueva-propuesta-de-onu-para-la-tributacion-de-los-servicios-digitales-automatizados/#:~:text=La%20ONU%20impuls%C3%B3%20una%20reforma,pueden%20ser%20gravado%20en%20ambas>
- Torre Delgadillo, V. (19 de enero de 2010). *Problemas de precios de transferencia de bienes intangibles en las empresas multinacionales*. Boletín mexicano de derecho comparado. https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332010000200009

Mgter. Franchiska Kamani A.

Licenciada en Derecho y Ciencias Políticas por la Universidad de Panamá; Maestría en Gestión Fiscal y Especialización en Tributación por la Universidad Especializada del Contador Público Autorizado y Postgrado en Docencia Superior por la Universidad Marítima Internacional de Panamá. Maestrando en Derecho Procesal Civil, por la Universidad Latina de Panamá y Derecho Tributario, por el Instituto de Estudio e Investigación Jurídica, Nicaragua. Diplomado de Formación de Formadores en Investigación y Juzgamiento de la Jurisdicción de Cuentas por la Universidad Especializadas de las

Américas y Diplomado en Derecho Tributario con mención en fiscalización y tipología de defraudación tributaria por el Instituto de Estudio e Investigación Jurídica; entre diversos cursos y seminarios.

Abogada con más de 5 años de experiencia en procedimiento marítimo, administrativo, tributario, control y gestión fiscal. Ex-Directora de Prensa, Publicidad y Asuntos Cibernéticos de la Asociación Nueva Generación Jurídica de la Universidad de Panamá; miembro del Colegio Nacional de Abogado, en las comisiones de Derecho Fiscal y Derecho Marítimo.