

Economic Analysis of Law Review

Comercio Digital: Estados Unidos Versus China y los Efectos Frente a los Sistemas Tributarios

E-Commerce: United States Versus China And The Effects On Tax Systems

Antonio Faúndez-Ugalde¹
Pontificia Universidad Católica de Valparaíso

Rafael Mellado²
Pontificia Universidad Católica de Valparaíso

María Teresa Blanco³
Pontificia Universidad Católica de Valparaíso

RESUMEN

Este trabajo analiza los enfoques opuestos entre Estados Unidos y China para el comercio digital y los efectos normativos en un sistema tributario. La tributación de las plataformas de internet es actualmente un problema que enfrentan los estados a nivel mundial, no existiendo un consenso entre ellos destinado a establecer una interpretación común. Sin embargo, dicha contingencia oculta un problema aún mayor, en cómo la postura asumida por dos grandes potencias puede incidir en la aplicación de la normativa interna de países latinoamericanos. Así, los resultados confirman que, si bien, Estados Unidos ha presionado para que en el comercio digital los proveedores de servicios tengan la libertad de transferir información, esto puede generar pugna con la protección de la privacidad, constituyendo un factor de creación de valor patrimonial entregado por los usuarios en forma gratuita; por otro lado, en el caso de China, el Electronic World Trade Platform (e-WTP) debe estar en armonía con la equidad tributaria, evitando posibles focos de plataformas monopolísticas, las que generan un efecto negativo frente a los modelos clásicos de economía.

Palavras-chave: Comercio electrónico, economía digital, impuestos, OCDE, plataformas de internet.

ABSTRACT

This paper analyzes the opposing approaches between the United States and China for e-commerce and the regulatory effects in a tax system. The taxation of Internet platforms is currently a problem faced by states worldwide, there is no consensus among them to establish a common interpretation. However, this contingency hides an even greater problem, in how the position assumed by two great powers can affect the application of the internal regulations of Latin American countries. Thus, the results confirm that, although the United States has pushed for the freedom of transfer of information in the digital commerce, it may conflict with the protection of privacy, constituting a factor of creation of heritage value. delivered by users for free; On the other hand, in the case of China, the Electronic World Trade Platform (e-WTP) must be in harmony with tax equity, avoiding potential monopolistic platform foci, which generate a negative effect compared to the classical models of economy.

Keywords: e-commerce, digital economy, taxes, OECD, internet platforms.

R: 03/06/20 **A:** 04/06/20 **P:** 31/12/20

¹ E-mail: antonio.faundez@pucv.cl

² E-mail: rafael.mellado@pucv.cl

³ E-mail: maria.blanco@pucv.cl

1. Introducción.

Los mercados mundiales han experimentado un impulso significativo frente a la cuarta revolución industrial de las nuevas tecnologías, reduciendo, principalmente, los costos de recopilación de información (Bardopoulos, 2015, p. 29; Nattrass et al., 2003, p. 309). Sin embargo, en el ámbito de la tributación, los efectos han impactado negativamente en la recaudación fiscal (Agrawal, 2017; Bacahe-Beauvallet y Bloch, 2018; Bacache-Beauvallet, 2018; Belleflamme y Toulemonde, 2018; Bourreau et al., 2018; Bloch y Demange, 2018) y el costo de implementación de sistemas fiscales electrónicos (Yilmaz y Coolidge, 2013; Banco Mundial, 2016, p. 17).

Lo anterior ha motivado a los países a buscar apoyo en organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) o la Organización Mundial de Comercio (OMC). Las propuestas de la OCDE aún se encuentran pendiente, generando un trabajo conjunto con los países del G-20⁴, comprometiéndose a elaborar un informe definitivo para el año 2020. En el caso de la OMC, también se ha presentado una falta de consenso por parte de sus miembros, panorama que se hace más complejo al existir enfoques opuestos en la regulación del comercio electrónico por parte de dos de las potencias mundiales, esto es, los Estados Unidos y China. Gao (2018, p. 298) sostiene que el enfoque de los Estados Unidos tiende a centrarse más en la naturaleza digital del comercio electrónico, mientras que el enfoque chino prefiere abordar el tema desde la perspectiva tradicional del comercio.

Considerando lo anterior, el presente trabajo analiza de manera sistemática el comercio digital desde la posición de Estados Unidos hasta su enfrentamiento con los postulados de China, para finalmente, determinar los efectos que dichas posiciones generan en un sistema tributario en la regulación de las plataformas de internet.

2. Problemática General Del Comercio Electrónico

Las plataformas digitales han permitido a los consumidores acceder a una infinidad de bienes y servicios, los que son objeto de transacciones a través de comercio electrónico o digital. El comercio electrónico ha sido definido como “la entrega de productos y servicios a través de internet por parte de empresas de cualquier sector de la industria, y de productos asociados, como teléfonos inteligentes y sensores conectados a internet” (Fefer et al., 2017, p.1). Dichas transacciones en el comercio digital pueden ser entre empresas (*Business to business* o B2B), entre empresa y consumidor (*Business to consumers* o B2C), entre empresa y la administración (*Business to administrations* o B2A), entre empresa y los empleados (*Business to Employees* o B2E) o entre consumidores (*Consumer to Consumer* o C2C).

Dentro de las distintas formas de comercio digital, las plataformas de internet recaudan ingresos ya sea directamente (como en el caso del comercio electrónico) o de terceros (como anunciantes en el caso de motores de búsqueda o redes sociales digitales), y, también, recopilan datos de los usuarios, registrando su historial de actividad en la plataforma, dando lugar a posibles ingresos por venta de datos personales (Bloch y Demange, 2018, p. 4).

Agrawal (2017) indica que, en teoría, una gran parte de los compradores con acceso a internet presionarán para que disminuyan las tasas impositivas a medida que las jurisdicciones

⁴ El grupo de los 20 (G-20) está compuesto por las principales economías del mundo, esto es, la Unión Europea, Alemania, Arabia Saudita, Argentina, Australia, Brasil, Canadá, China, Corea del Sur, Estados Unidos, Francia, India, Indonesia, Italia, Japón, México, Reino Unido, Rusia, Sudáfrica y Turquía.

buscan reducir la fuga de ingresos a una fuente libre de impuestos; pero, los gobiernos frente a las ventas en línea sujetas a impuestos, impondrán una presión al alza sobre las tasas impositivas porque internet actúa como un medio eficaz para imponer el cobro de impuestos sobre las ventas. Es evidente que si las transacciones en línea no están sujetas a impuestos, internet se puede convertir en un paraíso fiscal. Es por eso que Agrawal (2017) advierte que si el comercio electrónico está sujeto a impuestos, internet puede actuar como un refugio, permitiendo a las ciudades y pueblos cobrar impuestos sobre transacciones remotas que antes no lo estaban.

Otro problema que actualmente enfrentan las plataformas de internet es la protección de la privacidad. Un caso emblemático ha sido Facebook, en donde el cofundador y director ejecutivo Mark Zuckerberg reconoció en el año 2018, que se habría generado un uso indebido de datos de 87 millones de usuarios de Facebook por parte de Cambridge Analytica durante la campaña de las presidenciales del año 2016 en Estados Unidos. Estos nuevos modelos de negocios se han concentrado en la publicidad, en donde las empresas explotan datos a una escala mucho mayor que en el pasado, lo que abre nuevas oportunidades de ganancias, así como nuevas preocupaciones sobre la privacidad y la explotación de datos personales. Así, la creación y el mantenimiento de una red de fuentes de datos, en la que los datos se recopilan de manera sistemática y sostenida a gran escala, constituye un importante factor de creación de valor para muchos modelos de negocios en la economía digitalizada (Becker et al., 2018). Por ejemplo, muchas redes sociales o comerciales basadas en internet alimentan sus sistemas de análisis de datos y sus programas de inteligencia artificial con datos generados al observar el comportamiento de sus usuarios, permitiendo proporcionar una amplia gama de servicios digitales.

Frente al desarrollo de *big data*, Bloch y Demange (2018) plantean dos preguntas separadas. Primero, los datos son una entrada valiosa para las plataformas de internet, pero los usuarios voluntariamente suben sus datos sin ningún pago. Lo segundo que plantean, es que los usuarios temen con razón que la recopilación de datos personales infrinja su privacidad, es decir, si bien la explotación de datos proporciona un servicio valioso para los usuarios al mejorar la orientación, también implica necesariamente un costo en la pérdida de privacidad.

Las plataformas de internet también pueden generar un monopolio digital. Bourreau et al. (2018), investigaron sobre el impacto en los ingresos fiscales al establecer un impuesto al valor agregado (IVA) a una plataforma monopólica o dominante que ofrece servicios personalizados a los usuarios y publicidad dirigida a los vendedores, basada en la recopilación de datos personales de los usuarios. Actualmente, las grandes empresas de la economía digital como Google o Facebook, presentan gran cantidad de ingresos pero con cargas tributarias bajas, poniendo en cuestionamiento la equidad frente a los otros modelos clásicos de economía. En este contexto, el trabajo de Bourreau et al. (2018) plantea la introducción de un impuesto sobre la recopilación de datos considerando las teorías de Collin y Colin (2013), esto es, que los datos personales son una forma de “trabajo gratuito” para plataformas en línea que deben ser gravados no solo para recaudar ingresos fiscales adicionales sino también para poner en pie de igualdad en las industrias.

Precisamente la regulación del comercio digital se enfrenta a distintos enfoques a nivel mundial, liderados por dos grandes potencias en el desarrollo de esta industria: Estados Unidos y China. Veamos a continuación estos dos enfoques para, luego, establecer los posibles efectos que se pueden presentar en un sistema de tributación.

3. Enfoque De Estados Unidos: Prioridad En Los Servicios Digitales

Un estudio de Fefer et al. (2017) para la economía estadounidense, estableció que a medida que internet se desarrolla y evoluciona, el comercio digital se ha vuelto más prominente en la agenda de comercio y política económica global, estimándose en \$4.2 billones de dólares en 2016, lo que equivale a la quinta economía de dicho país y un 6.9% del producto interno bruto (PIB) en 2017. Es por esta razón que los Estados Unidos ha puesto énfasis en los servicios digitales, ignorando en gran medida el comercio de bienes.

La línea anterior se desprende de dos hitos importantes que marcaron una clara posición de Estados Unidos con relación al comercio digital. El primero, fue el Acuerdo de Comercio de Servicios (TISA, por sus siglas en inglés) que Estados Unidos lideró junto a la Unión Europea; el otro, fue formar parte, desde el año 2016, en la agenda de negociación del comercio digital ante la OMC, aunque con anterioridad, en el año 2012, ya había tomado el liderazgo, junto a Australia y otros 14 miembros de la OMC, logrando un consenso en el denominado Acuerdo de Comercio de Servicios (Skoba, 2013). Desde entonces, se han celebrado 21 rondas de negociaciones, ampliándose a 23 miembros, que son principalmente países desarrollados y países en desarrollo de altos ingresos con una tendencia liberal, representando, en conjunto, un 70% del comercio mundial de servicios (Gao, 2018, p. 302).

Ha sido en las instancias anteriores en donde Estados Unidos ha formulado sus propuestas sobre el comercio digital, recomendando el libre movimiento de información, salvo en lo que se refiere a los servicios financieros; libertad de acceder y utilizar los servicios y aplicaciones de su elección, excluyendo las prácticas razonables de administración de red, así como aquellos diseñados para evitar daños en la red; prohibición a los países para requerir que los proveedores de servicios almacenen o procesen datos en el territorio del país anfitrión como condición para suministrar un servicio o invertir, y fomentar la adopción de la autenticación electrónica y las firmas electrónicas.

Entre las diez empresas de internet más importantes del mundo, seis son compañías estadounidenses como Amazon, Alphabet (Google), Facebook, Priceline, Ebay, Netflix, mientras que las cuatro restantes son compañías chinas, incluidas JD.com, Tencent, Alibaba, Baidu. Gao (2018, p. 319) indica que las empresas estadounidenses son en su mayoría proveedores de servicios que proporcionan servicios de búsqueda en línea, redes sociales o contenido; en cambio, dos de las tres principales compañías chinas venden principalmente bienes físicos. Esto explica por qué los Estados Unidos se centran en los servicios digitales, mientras que China se centra en el comercio tradicional de productos habilitados por internet, como lo veremos a continuación.

4. Enfoque De China: Prioridad En El Comercio De Bienes

Las propuestas de China se ocupan principalmente del comercio de bienes, incluso cuando se mencionan los servicios, se caracterizan como auxiliares que ayudan a facilitar el comercio de bienes. Tres han sido los hitos que han definido el enfoque de China frente el comercio electrónico, esto es, el *Electronic World Trade Platform* (EWTP), los Tratados de Libre Comercio (TLC) y como miembro de la OMC.

Jack Ma, el fundador de Alibaba, en febrero de 2016, llevó a cabo la propuesta “e-WTP” o *Electronic World Trade Platform*, para enfatizar que su objetivo era construir una plataforma en lugar de una organización. La propuesta estaba orientada a respaldar el concepto de la plataforma electrónica de comercio mundial (eWTP), una iniciativa de todos los interesados dirigida por el

sector privado, como un vehículo para el diálogo público privado que puede incubar las reglas para fomentar el comercio electrónico (B-20, 2016).

Por otro lado, en cuanto a los TLC, el enfoque de China ha sido más cauteloso en comparación con el de Estados Unidos (Gao, 2018, p. 314). Solo en dos TLC China ha incluido cláusulas referentes al comercio electrónico, esto es, los de Corea y Australia, que entraron en vigencia el 30 de diciembre de 2015. Sin embargo, las críticas apuntan a que algunas de sus cláusulas están redactadas en un lenguaje no vinculante y sus utilidades prácticas todavía están limitadas, ya que se excluye en el capítulo del comercio electrónico de la aplicación de solución de controversias (Gao, 2018, p. 316).

Finalmente, China hizo su primera presentación sobre comercio electrónico en la OMC en noviembre de 2016, declarando que su finalidad solamente era aclarar y mejorar las reglas comerciales multilaterales existentes a la fecha, a diferencia de Estados Unidos que sus propuestas van más allá de los estrechos límites del marco regulatorio de la OMC.

5. Efectos Frente A Los Sistemas Tributarios

Es claro que el enfoque de Estados Unidos ofrece un marco normativo en donde se da privilegio al comercio de servicios, a diferencia de China en donde el comercio de bienes es prioritario. Estos enfoques pueden resultar relevante a la hora de establecer la política tributaria de países en desarrollo, como es el caso de países de América Latina. Cabe recordar que el mayor problema frente a la tributación en una economía digital se presenta en las plataformas de internet, en donde se permite a los consumidores acceder a una infinidad de bienes y servicios, pero a la vez, la fuga de ingresos a una fuente libre de impuestos, puede convertir a internet en un paraíso fiscal.

Si bien, Estados Unidos ha presionado para que en el comercio digital los proveedores de servicios tengan la libertad de transferir información a través de los países en la conducción de su negocio –salvo en lo que se refiere a los servicios financieros–, esto podría generar pugna con la protección de la privacidad, lo que es un importante factor de creación de valor para muchos modelos de negocios en la economía digitalizada (Becker et al., 2018). Así, estos valores pueden ser objeto de un incremento patrimonial incalculable entregado de forma gratuita por los usuarios, sin ser gravados con impuestos.

Por su parte, cabe recordar que el enfoque de China promueve el e-WTP, esto es, una plataforma que es impulsada por el mercado y liderado por el sector privado, propuesta que necesita regular, a la vez, las denominadas plataformas monopólicas (Bourreau et al., 2018), las que generan en efecto negativo en términos de equidad frente a los modelos clásicos de economía.

Estos enfoques explican la posición que Estados Unidos ha asumido frente al plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés) impulsado por OCDE a instancia de los países miembros del G-20. Es importante precisar que, en total, el plan de acción BEPS fue estructurado en 15 acciones, en donde la acción 1 del proyecto apuntó a diseñar un plan de trabajo para abordar los desafíos fiscales que plantea la economía digital. Se pretendía extraer una serie de soluciones como la imposibilidad de sujetar a tributación las rentas denominadas “virtuales”, para lo que también engarzaba con otras acciones no menos problemáticas como, por ejemplo, la acción 7, que lleva por título “*Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente*”, siendo, por tanto, una acción con un carácter claramente transversal (Cruz y Sánchez-Archidona, 2017, p. 7).

En la presentación del plan BEPS se indicó: “El Proyecto BEPS marca un punto de inflexión en la historia de la cooperación internacional en materia de tributación. Como el marco actual basado en el consenso está en riesgo, es fundamental que se adopte una metodología adecuada que asegure que el trabajo sea inclusivo y eficaz, teniendo en cuenta la perspectiva de los países en desarrollo y los beneficios de las aportaciones de los negocios y la sociedad civil en general” (OCDE, 2014b, p. 30). De acuerdo a esta descripción de la acción 1, la tarea encomendada consistió en identificar las principales dificultades que planteaba la economía digital, para la aplicación de las normas de fiscalidad internacional y desarrollar opciones detalladas para abordar estas dificultades, con un enfoque holístico y considerando tanto la imposición directa como la indirecta (OCDE, 2014b, p. 33).

Los trabajos del plan de acción BEPS se han trasladado hasta el año 2018, fecha en la que se presentó un informe provisional, el que parte de la base de que a la fecha aún no existe consenso respecto de la adopción de la serie de medidas tendientes a hacer frente a los desafíos fiscales derivados de la economía digital. Del análisis de este documento es posible destacar que la falta de acuerdo entre los países radica en los intereses o criterios propios –y, a veces, contrapuestos– de cada miembro. El informe (OCDE, 2018, p. 174) realiza una clasificación de las distintas posturas asumidas por los países. Un primer grupo, se muestra contrario a la aplicación de acciones que modifiquen el actual escenario de fiscalidad en materia digital. A estos países, les acomoda la actual regulación ya que se han convertido en jurisdicciones de destino de empresas digitales. Un segundo grupo, considera que es necesario adoptar medidas no necesariamente modificando las reglas de fiscalidad en materia digital, pero con la salvedad de aplicar los principios de tributación tomando como consideración fundamental el valor de los datos y la participación del usuario. Un tercer grupo, en el que se encuentra Estados Unidos, sostiene que todo cambio o modificación en las reglas de fiscalidad internacional debe aplicarse con carácter generalizado a toda la actividad económica, pues se estima que la digitalización de la economía es un cambio general que afecta a la economía en su conjunto, y no únicamente a los negocios más digitalizados.

La OCDE publicó en febrero de 2019 un documento de consulta titulado “*Addressing the tax challenges of the digitalization of the economy*”, el que fue sometido a consulta pública en marzo del mismo año. Estas propuestas parecen provenir principalmente del grupo de estados cuyas jurisdicciones han resultado más desfavorecidas a causa de la baja tributación por parte de empresas altamente digitalizadas, en desmedro, como veremos, no solo de los estados afectados, sino también respecto a empresas que desarrollan el comercio convencional o tradicional. El comunicado de la OCDE establece que las propuestas se basan en dos pilares.

El primer pilar se refiere a cómo podrían modificarse las reglas existentes que dividen el derecho a gravar los ingresos de las empresas multinacionales entre las jurisdicciones, incluidas las reglas tradicionales de precios de transferencia. Según Olguín y Molina (2019), los mecanismos contenidos en esta propuesta, cuyo detalle se encuentra en etapa de discusión y recepción de comentarios por parte de las distintas entidades, buscan en definitiva que “en ciertos tipos de negocios” una parte del beneficio o utilidad generado sea atribuido a la jurisdicciones en donde los usuarios que participan activamente se encuentren ubicados, sin tener en consideración para esos efectos de la atribución el lugar en donde los negocios o empresas tengan presencia física.

El segundo pilar apunta a resolver los problemas pendientes de BEPS y explorará dos conjuntos de reglas de interbloqueo diseñadas para dar a las jurisdicciones un remedio en los casos en que los ingresos están sujetos a una tributación nula o muy baja. Ortega (2019) señala que este segundo pilar es fuertemente influenciado por las últimas reformas fiscales en Estados Unidos, es decir, propone el reforzamiento de la capacidad impositiva de los países en aquellos casos en los que la otra jurisdicción aplique tipos impositivos reducidos sobre los beneficios en cuestión. De acuerdo con este pilar, las medidas serían dos: primero, una norma que facultase al Estado fuente

a gravar beneficios sujetos a baja tributación en el Estado residencia, y, segundo, una regla que negase la deducibilidad de gastos generados por pagos a personas o entidades situadas en territorios considerados de baja tributación.

6. Conclusiones

Si se consideran ventajas comparativas en el comercio de servicios, puede que las propuestas de Estados Unidos sean más atractivas para los países más desarrollados. En cambio, países en donde prime más el comercio de bienes puede ser un pilar esencial el enfoque de China. Gao (2018, p. 319) señala que para los países desarrollados, aunque comparten la visión de los Estados Unidos de promover más el comercio de servicios y conocimientos, podrían temer la invasión de los sitios web estadounidenses en su cultura nacional al mismo tiempo. Sin embargo, como se ha planteado, el mayor problema frente a la tributación en una economía digital se presenta en las plataformas de internet. Si bien, Estados Unidos ha presionado para que en el comercio digital los proveedores de servicios tengan la libertad de transferir información, esto puede generar pugna con la protección de la privacidad, lo que puede constituir un factor de creación de valor patrimonial entregado por los usuarios en forma gratuita.

En el caso de China, el e-WTP debe estar en armonía con la equidad tributaria, evitando posibles focos de plataformas monopólicas, las que generan un efecto negativo frente a los modelos clásicos de economía.

7. Referencias

Agrawal, David (2017). 'The Internet as a Tax Haven? The Effect of the Internet on Tax Competition. Disponible en SSRN: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2328479>.

B-20, Bussines 20 (2016). Towards an Innovative, Invigorated, Interconnected & Inclusive World Economy: B20 2016 Policy Recommendations to the G20. Disponible en: <http://en.b20-china.org/documents/doc/1/2>.

Bacache-Beauvallet, Maya (2018). Tax competition, tax coordination, and e-commerce. *Journal of Public Economic Theory*, vol. 20, n° 1, pp. 100–117. DOI:10.1111/jpet.12254

Bacache-Beauvallet, Maya y Francis Bloch (2018). Special issue on taxation in the digital economy. *Journal of Public Economic Theory*, vol. 20, n° 1, pp. 5-8. DOI:10.1111/jpet.12285.

Banco Mundial (2016). *World development report 2016: Digital dividends*. Washington D.C.: World Bank.

Bardopoulos, Anne (2015). *eCommerce and the effects of technology on taxation*. Disponible en Springer: DOI: 10.1007/978-3-319-15449-7.

Becker, Johannes, Joachim Englisch y Deborah Schanz (2018). How data should (not) be taxed. Disponible en SSRN: <https://ssrn.com/abstract=3289036> o <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3289036>

Belleflamme, Paul y Eric Toulemonde (2018). Tax incidence on competing two-sided

platforms. *Journal of Public Economic Theory*, vol. 20, n° 1, pp. 9–21. DOI:10.1111/jpet.12275.

Bloch, Francis y Gabrielle Demange (2018). Taxation and privacy protection on Internet platforms. *Journal of Public Economic Theory*, vol. 20, n° 1, pp. 52–66. DOI:10.1111/jpet.12243.

Bourreau, Marc, Bernard Caillaud y Romain De Nijs (2018). Taxation of a digital monopoly platform. *Journal of Public Economic Theory*, vol. 20, n° 1, pp. 40–51. DOI:10.1111/jpet.12255.

Collin, P. & Colin, N. (2013). *Mission d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique*. Paris: La Documentation Française. Retrieved from <http://www.ladocumentationfrancaise.fr/rapports-publics/134000045/>.

Cruz, Ignacio y Guillermo Sánchez-Archidona (2017). Economía digital, establecimiento permanente y presencia digital significativa: tras las conclusiones del informe del GEFED. *Quincena Fiscal*, 18, pp. 59-88.

Fefer, Rachel, Shayerah Akhtar y Wayne Morrison (2017). Digital Trade and U.S. Trade Policy. CRS Report for Congress, R44565. Disponible en <https://fas.org/sgp/crs/misc/R44565.pdf>.

Gao, Henry (2018). Digital or Trade? The Contrasting Approaches of China and US to Digital Trade. *Journal of International Economic Law*, vol. 21, n° 2, pp. 297-321. DOI: 10.1093/jiel/jgy015.

Nattrass, Nicoli, Jeremy Wakeford y Samson Muradzikwa (2003). *Macroeconomics theory and policy in South Africa*. South Africa: David Philip.

OCDE, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2014): *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*. Disponible en: <https://doi.org/10.1787/9789264207813-es>.

OCDE, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2018). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018, Inclusive Framework on BEPS*. OECD Publishing. DOI: <https://doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

Olguín, Alexander y Felipe Molina (2019). Aspectos relevantes planteados por la comunidad internacional y nacional en materia de tributación en la economía digital y los efectos frente al proyecto de modernización tributaria. Tesis para optar al grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile.

Ortega, Mario (2019). Economía digital: la OCDE plantea tributar allí donde se crea el valor o aplicar un impuesto mínimo mundial. Disponible en: <https://amp.expansion.com/blogs/garrigues/2019/02/12/economia-digital-la-ocde-plantea.html>.

Skoba, Laine (2013), Opening negotiations on a plurilateral Trade in Services Agreement (TiSA). Library of the European Parliament. Disponible en: [http://www.europarl.europa.eu/RegData/bibliotheque/briefing/2013/130582/LDM_BRI\(2013\)130582_REV1_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/bibliotheque/briefing/2013/130582/LDM_BRI(2013)130582_REV1_EN.pdf)

Yilmaz, Fatih y Jacqueline Coolidge (2013). Can e-filing reduce tax compliance costs in developing countries?. *Policy Research Working Paper*, 6.647: 1-57. DOI: 10.1596/1813-9450-6647.