

UNIVERSIDAD TÉCNICA FEDERICO SANTA MARÍA

Departamento de Ingeniería Comercial

EL IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL

**Una explicación sobre la aplicación e impacto en Chile del Pilar 2
BEPS para abordar los retos de la tributación en el contexto de
economía digital**

Franco Alejandro Ramírez Donoso

INGENIERIA COMERCIAL

Enero 2024

UNIVERSIDAD TÉCNICA FEDERICO SANTA MARÍA
Departamento de Ingeniería Comercial

EL IMPUESTO MÍNIMO GLOBAL

**Una explicación sobre la aplicación e impacto en Chile del Pilar 2 BEPS para
abordar los retos de la tributación en el contexto de economía digital**

Tesis presentada por

Franco Alejandro Ramírez Donoso

Como requisito para optar al Título de

INGENIERO COMERCIAL

Director de Tesis: **Dr. Patricio Rubio Romero**

Enero 2024

TITULO DE TESIS:

“El Impuesto Mínimo Global. Una explicación sobre la aplicación e impacto en Chile del Pilar 2 BEPS para abordar los retos de la tributación en el contexto de economía digital”.

AUTOR:

FRANCO ALEJANDRO RAMÍREZ DONOSO

TRABAJO DE TESIS, presentado en cumplimiento parcial de los requisitos para el Título de Ingeniero Comercial de la Universidad Técnica Federico Santa María.

Observaciones:

Dr. Patricio Rubio Romero.

Profesor Guía

Dr. Teresita Arenas Yáñez

Profesora Correferente Interna

Valparaíso, Enero 2024

Todo el contenido, análisis, conclusiones
y opiniones vertidas en este estudio son
de mi exclusiva responsabilidad.

Nombre: Franco Alejandro Ramírez Donoso

Firma:

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Franco Ramírez Donoso', is written over a faint, light blue rectangular stamp or watermark.

Fecha: 16 de enero de 2024

AGRADECIMIENTOS

A todos aquéllos quienes me apoyaron, de cualquier forma, en el cumplimiento de mis metas académicas, sea aconsejándome o motivándome o, simplemente, dejándome ser.

RESUMEN EJECUTIVO

Esta tesis emprenderá el estudio del Impuesto Mínimo Global (Pilar 2) propuesto por la OCDE como medida para hacer frente a los problemas en la tributación que se generan en el contexto de las operaciones de Empresas Multinacionales, en especial, las realizadas mediante comercio electrónico. Éste se desarrolla sin la tradicional presencia física de los bienes objeto del mismo entre sujetos cuya localización e identificación resulta normalmente dificultosa o imposible, genera la crisis de conceptos hasta ahora vigentes en los sistemas impositivos pensados para el comercio tradicional de bienes tales como: la residencia, la fuente, el establecimiento permanente, localización de bienes o prestación y/o utilización de servicios.

En este escenario, los principios insertos en el sistema normativo tributario chileno resultan insuficientes para hacer frente al problema de erosión de la base imponible, mermando la recaudación fiscal para el financiamiento del gasto público. Esta insuficiencia, respecto al comercio electrónico, se debe a que el sistema normativo tributario aun adopta dichos principios, en un sentido que implica una presencia física en la conexión a un lugar geográfico determinado para la asignación de la jurisdicción tributaria al Estado.

En este estudio, se analizará la doctrina tributaria, la normativa GloBE y su aplicación mediante casos propuestos y un análisis cuantitativo basado en datos estadísticos extraídos de la base de datos de la OCDE en el periodo comprendido entre los años 2016 y 2020, para, finalmente, evaluar el impacto real en Chile de los criterios globales propuestos.

De esta manera, quedará en evidencia cómo esta propuesta permite la solución de algunas situaciones, en el ámbito del comercio electrónico, que actualmente quedan fuera del alcance de los criterios tributarios, entendidos de una manera territorial, pero que, sin embargo, no impactan con fuerza en la realidad chilena en el periodo analizado.

Finalmente, este trabajo puede formar parte de insumos que pueden guiar la toma de decisiones en esta materia.

ABSTRACT

This thesis will undertake the study of the Global Minimum Tax (Pillar 2) proposed by the OECD as a measure to address taxation problems arising in the context of operations of Multinational Enterprises, especially those conducted through electronic commerce. Such transactions occur without the traditional physical presence of the goods involved, among parties whose location and identification are typically difficult or impossible to ascertain. This situation challenges established concepts in tax systems designed for traditional trade of goods, such as residence, source, permanent establishment, location of goods, or provision and/or use of services.

In this scenario, the principles embedded in the Chilean tax regulatory system prove insufficient to address the erosion of the tax base, thereby diminishing tax revenue for public expenditure. This inadequacy, particularly concerning electronic commerce, arises from the fact that the tax regulatory system still adheres to these principles in a way that implies a physical presence in connection to a specific geographic location for the allocation of tax jurisdiction to the State.

This study will analyze tax doctrine, the GloBE regulations, and their application through proposed cases, along with a quantitative analysis based on statistical data extracted from the OECD database for the period between 2016 and 2020. Finally, it will assess the real impact in Chile of the proposed global criteria.

Thus, it will become evident how this proposal resolves certain situations in the field of electronic commerce that currently fall outside the scope of territorial tax criteria. However, these situations do not significantly impact the Chilean reality during the analyzed period.

Ultimately, this work can be part of the inputs that guide decision-making in this matter.

ÍNDICE DE CONTENIDOS

RESUMEN EJECUTIVO	6
ABSTRACT	7
1. INTRODUCCIÓN.....	12
2. ORIGEN Y PROPÓSITO DEL ESTUDIO.....	14
3. OBJETIVOS	16
3.1. Objetivo general.....	16
3.2. Objetivos específicos	16
4. ALCANCE DEL ESTUDIO.....	19
5. ANTECEDENTES DEL ESTADO DEL ARTE	21
5.1. Review bibliográfico	21
5.1.1 El desarrollo de las tecnologías de la información y comunicación	27
5.1.2 El comercio electrónico.....	28
5.1.2.1 El concepto de comercio electrónico en las directivas europeas, la autoridad tributaria española y la OCDE	28
5.1.2.2 Concepto de comercio electrónico al que se adscribe a efectos tributarios.....	30
5.1.2.3 Categorías de comercio electrónico para la tributación	31
5.1.2.3.1 En atención a la forma del suministro de bienes o prestación de servicios	31
5.1.2.3.2. En atención a los sujetos intervinientes	32
5.1.3 La elusión tributaria.....	34
5.2 Principios de la tributación internacional en el sistema tributario chileno	39
5.2.1. Residencia y fuente	40
5.2.2 Bienes situados y servicios prestados o utilizados en el país	41
5.2.3 El Establecimiento permanente	42
5.2.4 Conceptos específicos claves: Pilares OCDE plan BEPS	43
5.2.4.1 Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS en inglés).....	44
5.2.4.2 Informes país por país (CbCR en inglés).....	44
5.2.4.3 Tipo/Tasa impositivo/a efectivo/a (ETR en inglés).....	44
5.2.4.4 Rentas Globales Intangibles de Baja Tributación (GILTI en inglés)	44

5.2.4.5 Reglas Globales Anti-erosión de las Bases Imponibles (GloBE en inglés)	45
5.2.4.6 Marco de implementación.....	45
5.2.4.7 Regla sobre inclusión de rentas (IIR en inglés)	45
5.2.4.8 Multinacionales dentro del ámbito de aplicación de GMT (MNEs in-scope en inglés)	45
5.2.4.9 Marco Inclusivo (MI) sobre BEPS de la OCDE/G20	46
5.2.4.10 Pilar 1	46
5.2.4.11 Pilar 2	47
5.2.4.12 Impuesto mínimo complementario nacional cualificado (IMCNC o QDMTT en inglés)	47
5.2.4.13 Regímenes de protección (Safe harbors en inglés).....	47
5.2.4.14 Cláusula sobre sujeción a imposición (STTR en inglés).....	47
5.2.4.15 Exclusión de renta basada en la sustancia (exclusión de sustancia, substance carve-out en inglés).....	47
5.2.4.16 Regla por pagos insuficientemente gravados (UTPR en inglés) ...	48
5.2.5 El estado de la cuestión.....	48
5.2.5.1 A nivel internacional.....	48
5.2.5.1.1 La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)	49
5.2.5.1.2 Plan BEPS.....	50
5.2.5.1.3 Acción 1: “Abordar los retos de la economía digital para la tributación”	52
5.2.5.1.4 El acuerdo multilateral sobre el Marco Inclusivo: adopción de dos pilares.....	53
5.2.5.1.5 Primer Pilar.....	55
5.2.5.1.6 Segundo Pilar.....	56
5.2.5.2 A nivel nacional	58
5.3 Marco teórico	61
6. PROPUESTA METODOLÓGICA	67
7.-APLICACIÓN METODOLÓGICA ESPECÍFICA	71
7.1. Análisis cualitativo: Casos propuestos	71
7.1.1. Aplicación de las Reglas GloBE: generalidades	71
7.1.2. Aplicación de las <i>charging provisions: Top-up taxes</i>	77

7.1.2.1 Income Inclusion Rule (IIR)	77
7.1.2.2 Análisis de casos hipotéticos propuestos IIR.....	79
7.1.2.3 Undertaxed Payments Rule (UTPR).....	84
7.1.2.4 Análisis de casos hipotéticos propuestos UTPR	87
7.1.2.5 Análisis de la exclusión de rentas por actividades de sustancia (substance carve-out).....	88
7.1.2.6 Cláusula de sujeción a impuestos (STTR).....	90
7.2.1.7 Impuesto complementario nacional mínimo cualificado (QDMTT en inglés)	91
7.2 Análisis Cuantitativo: Estadísticas y cálculos	96
Un resumen de los resultados parciales anteriores -con datos aproximados- se aprecia en la siguiente tabla:.....	122
8. RESULTADOS	123
9. CONCLUSIONES.....	128
10. RECOMENDACIONES	135
ACRÓNIMOS	139
BIBLIOGRAFÍA	141
ANEXO 1: FICHAS BIBLIOGRÁFICAS	152
ANEXO 2: PLANILLA DE AUTORES Y PALABRAS CLAVES.....	257
ANEXO 3: TASAS ESTATURARIAS IMPUESTO CORPORATIVO.....	261

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Preguntas claves de investigación	43
Figura 2: Esquema general Pilar 1	56
Figura 3: Esquema general Pilar 2	58
Figura 4: Esquema marco teórico	62
Figura 5: Pasos del modelo propuesto	66
Figura 6: Cálculo de la ETR	66
Figura 7: Carta Gantt (tiempos de las fases de investigación)	69
Figura 8: Caso 1	72
Figura 9: Modelo de cálculo de la ETR	74
Figura 10: Caso 2	75
Figura 11: Caso 3.....	76

Figura 12: Funcionamiento general de la IIR.....	77
Figura 13: Relación IIR y QDMTT	78
Figura 14: Caso 1: <i>IIR Top/Down Approach</i> (artículo 2.1.3).....	79
Figura 15: Funcionamiento básico de la IIR cuando la jurisdicción de nivel superior no adopta GloBE	80
Figura 16: Caso 2: <i>IIR Top-Down Approach and Offset Mechanism</i> (artículo 2.3) 81	
Figura 17: Caso 3: <i>IIR Partially Own Parent Entity</i> (POPE, artículo 2.3.1).....	83
Figura 18: Funcionamiento básico de la UTPR	85
Figura 19: Fórmula de cálculo de UTPR	85
Figura 20: Caso: UTPR, ámbito de aplicación (artículo 2.4)	87
Figura 21: Relación empleados y activos tangibles.....	88
Figura 22: Funcionamiento básico de <i>substance carve-out</i>	90

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1: Review Bibliográfico	21
Tabla 2: Resumen efectos tributarios por caso	93
Tabla 3: Chile jurisdicción <i>partner</i> 2016	101
Tabla 4: Chile jurisdicción <i>partner</i> 2017	103
Tabla 5: Chile jurisdicción <i>partner</i> 2018	105
Tabla 6: Chile jurisdicción <i>partner</i> 2019	107
Tabla 7: Chile jurisdicción <i>partner</i> 2020	109
Tabla 8: Resumen de resultados parciales Chile jurisdicción <i>partner</i> 2016-2020	111
Tabla 9: Jurisdicciones de EMNs en Chile con ETR bajo el umbral mínimo 2016-2020	111
Tabla 10: Chile jurisdicción matriz 2016	112
Tabla 11: Chile jurisdicción matriz 2017	114
Tabla 12: Chile jurisdicción matriz 2018	116
Tabla 13: Chile jurisdicción matriz 2019	118
Tabla 14: Chile jurisdicción matriz 2020	120
Tabla 15: Resumen de resultados parciales Chile jurisdicción matriz 2016-2020	122
Tabla 16: Jurisdicciones de EMNs con matriz en Chile (ETR bajo el umbral mínimo 2016-2020).....	122
Tabla 17: Integración de resultados	123

1. INTRODUCCIÓN

La digitalización y la globalización han tenido un profundo impacto en las economías y las vidas de las personas en todo el mundo, y este impacto no ha hecho más que acelerarse en el siglo XXI. Estos cambios han traído consigo desafíos a las reglas para gravar los ingresos de las empresas multinacionales, que han creado oportunidades para la erosión de la base de impuesto corporativo y el traslado de ganancias, lo que requiere medidas audaces -como la analizada en esta tesis- por parte de los responsables políticos para restaurar la confianza en el sistema y garantizar que las ganancias se graven allí donde se llevan a cabo actividades económicas y se crea valor.

La OCDE intensificó sus esfuerzos para abordar estos desafíos en respuesta a las crecientes preocupaciones públicas y políticas sobre la evasión fiscal por parte de las grandes multinacionales. Los países de la OCDE y el G20 unieron fuerzas y desarrollaron un Plan de Acción para abordar BEPS, el cual identificó 15 acciones destinadas a introducir coherencia en las normas nacionales que afectan las actividades transfronterizas, reforzar los requisitos de sustancias en los estándares internacionales existentes y mejorando la transparencia y la certidumbre.

Después de años de trabajo, las medidas en respuesta a las acciones se consolidaron en un paquete integral y se entregaron a los líderes del G20. El paquete BEPS representa la primera renovación sustancial del sistema internacional de normas tributarias en casi un siglo. A medida que se implementen las medidas BEPS, se espera que las ganancias se reporten donde se llevan a cabo las actividades económicas que las generan y donde se crea valor, lo que justifica el interés por su estudio. Las estrategias de planificación BEPS que se basan en normas obsoletas o en medidas internas mal coordinadas quedarán ineficaces.

Los países de la OCDE y el G20 también acordaron continuar trabajando juntos para garantizar una implementación consistente y coordinada de las recomendaciones BEPS y hacer que el proyecto sea más inclusivo. Como resultado, crearon el Marco Inclusivo de la OCDE/G20 sobre BEPS (Marco Inclusivo), colocando a todos los países y jurisdicciones interesados y comprometidos en pie de igualdad en el Comité de Asuntos Fiscales y sus órganos subsidiarios. Con más de 140 miembros, el Marco Inclusivo monitorea y revisa por pares la implementación de los estándares mínimos y está completando el trabajo sobre el establecimiento de estándares para abordar las cuestiones BEPS. Además de sus miembros, otras organizaciones internacionales y organismos tributarios regionales participan en el

trabajo del Marco Inclusivo, que también consulta a las empresas y a la sociedad civil sobre sus diferentes líneas de trabajo.

Aunque la implementación del paquete BEPS está cambiando dramáticamente el panorama tributario internacional y mejorando la equidad de los sistemas tributarios, una de las principales cuestiones pendientes del BEPS – abordar los desafíos tributarios que surgen de la digitalización de la economía– seguía sin resolverse. En octubre de 2021, más de 135 miembros del Marco Inclusivo se unieron a una solución de dos pilares para reformar las normas tributarias internacionales y garantizar que las empresas multinacionales paguen una parte justa de los impuestos dondequiera que estén, para operar y generar ganancias en la economía mundial digitalizada y globalizada de hoy. En Chile, en marzo del 2024, se incorporará un paquete de medidas como parte del proyecto de reforma de la Ley de Impuesto a la Renta, abordando las normas GloBE en relación con las recomendaciones de la OCDE.

De esta forma, esta tesis, cuyo objetivo es convertirse en un insumo para la toma de decisiones al determinar el impacto de la aplicación en Chile del Impuesto Mínimo Global, luego de justificar el estudio, definir los objetivos específicos y definir su originalidad y alcance -en los Capítulos 2, 3 y 4, respectivamente-, delimita el contexto, la problemática, el sujeto de estudio y el estado del arte (Capítulo 5).

Por su parte, el Capítulo 6 establece la propuesta metodológica específica, la cual consta de 8 etapas, de las cuales las 4 primeras conforman el modelo teórico de este trabajo y las 4 siguientes el modelo real, en cual se realizará un análisis cualitativo mediante la explicación y hermenéutica de casos propuestos, para luego abordar el análisis cuantitativo, mediante la búsqueda, sistematización y cálculos en relación con datos que serán obtenidos de la base de datos de la OCDE para el periodo 2016-2020, cuya aplicación se desarrollará en el Capítulo 7.

Dicha propuesta metodológica continúa con la exhibición e interpretación de los resultados obtenidos (Capítulo 8) y, finalmente, se explicitarán las conclusiones y recomendaciones del estudio, mencionando los desafíos pendientes que deja este estudio, por no haber sido abordados en el mismo (Capítulo 9 y 10).

2. ORIGEN Y PROPÓSITO DEL ESTUDIO

El auge que existe en el uso de los medios electrónicos y las inevitables consecuencias económicas que de ello se derivan requiere de un conocimiento y un análisis sobre la materia que favorezca la reflexión en el ámbito de la tributación internacional. Destaca la actualidad del tema tratado y, en consecuencia, su **originalidad**, dado el amplio y extenso desarrollo de las relaciones comerciales por vía telemática, las dificultades en incardinar tales relaciones dentro de las instituciones y figuras clásicas del sistema tributario y por la aparición de regímenes particulares a nivel nacional y comparado en la imposición indirecta.

Finalmente, por su importancia global y vigencias desde inicios del año 2024 -de no haber prórrogas-, pues se trata de una materia nueva.

La **motivación** del presente estudio se justifica, en primer lugar, en la existencia de un desafío pendiente proveniente de otros estudios previos del autor. En segundo lugar, por el rol que cumplen los principios de tributación internacional en la aplicación de reglas para la asignación de la potestad tributaria a la jurisdicción chilena, en donde serán sujetas a impuesto las actividades desarrolladas por las personas y cómo aquéllos pueden influir en conductas evasivas y elusivas de los contribuyentes, con especial énfasis en las operaciones de empresas multinacionales. Por último, por haber detectado la necesidad de corregir ciertas debilidades institucionales tanto de impacto en la carga tributaria como en la inversión, que pudiesen mermar la recaudación fiscal.

Pese a la exorbitante cantidad de información bibliográfica y estadística a la cual se debe acceder, filtrar, revisar y sistematizar, y teniendo presente la dificultad adicional del idioma inglés y francés de la mayoría de las fuentes, el estudio se considera absolutamente **realista** y alcanzable, pues sus objetivos son acotados: mediante esta tesis se podrá, por un lado, explicar el contenido de los cambios en la tributación a nivel global, aplicarlos mediante análisis de casos y realizar un cálculo estático de la recaudación que Chile percibe de las Empresas Multinacionales y a qué tasa impositiva efectiva, para determinar la posible aplicación de los nuevos criterios globales.

La temática se **vincula** preferentemente con la asignatura de Dirección Tributaria y, además, con las áreas de economía, específicamente la macroeconomía (en cuanto al pago y recaudación por impuestos como componente de la ecuación fundamental), finanzas (públicas), y estadística (por la naturaleza de los datos que sirven de base para los cálculos sugeridos en el trabajo).

La tesis contribuye en proponer una forma de **resolver un problema de la ingeniería comercial** en relación con la erosión de la base imponible en el ámbito

de la tributación internacional, mediante la aplicación de nuevos criterios y, consecuentemente, a morigerar el problema macroeconómico de eventuales mermas en la recaudación fiscal -como parte de las finanzas públicas- por concepto de impuestos corporativos en operaciones transfronterizas.

El estudio se focaliza en analizar la eventual aplicación en Chile de las reglas GloBE del Pilar 2 de la OCDE como parte de la Acción 1 del Plan BEPS, la determinación de la tasa efectiva país y su impacto recaudatorio basado en estadísticas, lo cual caracteriza su **especificidad**.

A través del análisis de casos es posible **cuantificar** el impacto monetario derivado de la aplicación de los criterios y, además, es posible **medir** el aporte impositivo de todas las Empresas multinacionales (EMN) que tienen presencia económica en Chile y a qué tasa efectiva país.

El abordar temas de economía digital, tributación internacional, criterios de aplicación a nivel mundial, la vigencia esperada en el mundo a partir del año 2024, sumado al hecho que Chile suscribió, en el año 2021, el Convenio Multilateral del Marco Inclusivo para evaluar la posible aplicación de los nuevos criterios, y la falta de tratamiento del tema tanto a nivel de doctrina nacional como solo una mención por parte del gobierno en su proyecto de reforma fiscal, lo hacen del todo **relevante**.

Por último, el análisis propuesto se sitúa en el periodo comprendido entre los años 2016-2023 (criterios actuales con datos hasta el 2020) y 2024 (nuevos criterios) para objeto de su comparación, lo cual es factible de realizar en el **ámbito temporal** para el desarrollo de la tesis (14 semanas).

3. OBJETIVOS

A continuación, se plantearán tanto el objetivo general, así como también los objetivos específicos que marcarán la hoja de ruta para el desarrollo de la presente tesis. En el caso de los objetivos específicos, y para una mejor comprensión del lector, éstos se han agrupado en diversas categorías, explicitando cada una de las etapas específicas para su logro, de manera tal que armonice con cada una de las partes que conforman este estudio.

3.1. Objetivo general

Determinar, tanto de un análisis cualitativo del Impuesto Mínimo Global, así como también de un análisis cuantitativo de información estadística disponible (en el periodo 2016-2023), la posible aplicación de las reglas GloBE en Chile y la suficiencia de los principios clásicos de tributación internacional para resolver el problema económico de erosión de la base imponible en el ámbito de la economía digital. Todo ello con el propósito ser antecedente importante para la toma de decisiones en cuanto a su implementación.

3.2. Objetivos específicos

- **En cuanto a los antecedentes del estado del arte**
 - a) Comprender y explicar, a través de una revisión bibliométrica y web, el problema en la tributación que generan las operaciones de empresas multinacionales ligadas a la tecnología, específicamente los factores que erosionan la base imponible. Se aplicarán fichas bibliográficas y herramienta Excel.
 - b) Explicitar el escaso desarrollo bibliográfico en nuestro país del fenómeno en estudio.
 - c) Revisar los estudios de la OCDE en relación con el Pilar 2 de la Acción 1 de Economía Digital del Proyecto *Base Erosion Profit Shifting* (BEPS).
- **En cuanto al sujeto de estudio**
 - d) Presentar el funcionamiento del sistema tributario chileno en el contexto de la tributación de la economía digital y su aspecto espacial, mediante el análisis de distintas instituciones en el Impuesto a la Renta, el Impuesto a las Ventas y Servicios y en el ámbito de los convenios de doble imposición suscritos por Chile.

- **En cuanto al marco teórico**

e) Construir un marco teórico a partir de los antecedentes del estado de la cuestión, conocimientos propios y los aportados por la carrera de Ingeniería Comercial USM en relación con el sistema tributario chileno en el contexto de la economía digital.

- **En cuanto a la propuesta metodológica**

f) Construir un itinerario de los principales pasos metodológicos que se deben articular para desarrollar la metodología de trabajo, estableciendo los tiempos de duración de cada uno de los pasos respectivos.

- **En cuanto a la aplicación de la propuesta metodológica**

g) Proponer una explicación en relación con la aplicación de los criterios GloBE, a través del análisis de casos hipotéticos, determinando sus efectos tributarios en cada caso.

h) Articular, a través de las estadísticas de la OCDE, una metodología para la identificación del número de Empresas Multinacionales que tienen presencia económica en el país, valorar su aporte fiscal en términos monetarios y la tasa efectiva de impuesto corporativo.

Los pasos metodológicos para desarrollar la propuesta referida en los objetivos de letras g) y h) serán:

1. Plantear del problema y las preguntas de investigación;
2. Levantar de información en relación con la aplicación del modelo actual imperante en el sistema tributario chileno para la tributación internacional en el contexto de economía digital;
3. Realizar investigación cualitativa: analizar casos hipotéticos de interés en aplicación de los criterios GloBE;
4. Realizar investigación cuantitativa: a partir de información estadística extraída desde la base de datos “*OECD.Stats*” de la OCDE, identificar el número de EMNs con presencia económica en Chile, su procedencia y calcular los ingresos totales, beneficios empresariales, impuesto efectivo pagado y tasa impositiva efectiva, tanto a nivel de estas entidades como a nivel país;
5. Recopilación y examen de los antecedentes obtenidos de los pasos anteriores en pos del objetivo específico planteado en la letra i) siguiente.

- **En cuanto a los resultados**

i) Generar y mostrar los resultados de la metodología propuesta en la letra f) y aplicada en las letras g) y h) anteriores para así dilucidar la conveniencia -o no- para el país de la aplicación de los criterios de tributación internacional (normas GloBE).

- **En cuanto a las conclusiones y recomendaciones**

j) A partir de resultados obtenidos, establecer conclusiones en orden a esclarecer si los criterios actuales son, en todos los casos, suficientes para combatir la erosión de la base imponible en las operaciones transfronterizas realizadas por medios tecnológicos.

k) Recomendar medidas a considerar en la decisión de implementar -o no- los nuevos criterios internacionales.

l) Mencionar, finalmente, algunos desafíos pendientes del presente estudio.

4. ALCANCE DEL ESTUDIO

En la presente tesis -y de la misma forma en que se realizó con los objetivos específicos-, la explicación de cada ámbito de su alcance será categorizada, de la forma en que se señala a continuación.

- **Alcance Espacial y temporal**

En octubre de 2021 el Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE/G20 alcanzó un acuerdo sobre una solución de dos pilares para afrontar los retos fiscales derivados de la digitalización (Pilar 1) y la competencia fiscal agresiva (Pilar 2). Este acuerdo fue suscrito por Chile, de manera que el análisis tributario versa sobre el posible impacto de estos nuevos criterios en la recaudación a nivel país, describiendo los criterios actualmente vigentes hasta el año 2023 (periodo 2016-2023, y con datos estadísticos entre el 2016 al 2020), en contraposición a los nuevos criterios cuya incorporación vía reforma (Pacto Fiscal para el Desarrollo) se proyecta a partir del próximo año 2024.

- **Alcance Temático**

Esta tesis aborda un terreno específico de la tributación, cual es, la tributación internacional en el contexto de la economía digital, a través del estudio del Pilar 2 de la Acción 1 del Plan BEPS de la OCDE y su posible impacto en Chile. Concretamente, estudia las Reglas GloBE diseñadas para poner un piso firme a la competencia fiscal mediante la implementación a nivel global de una tasa impositiva efectiva mínima del 15% (*Global Minimum Tax, GMT*) para hacer frente al problema macroeconómico de la merma en la recaudación fiscal producto de las reorganizaciones empresariales de las Empresas Multinacionales.

- **Alcance de Producto**

Debido a la complejidad de la materia, se plantearán los retos de implementación mediante una explicación de los nuevos criterios, a través del análisis de casos hipotéticos que pudiesen suscitarse en el país y de la identificación de aquellos contribuyentes que tienen presencia económica en él, su aporte fiscal y la tasa efectiva aplicable. Sin embargo, la introducción del Impuesto Mínimo Global (GMT en inglés) puede suponer una oportunidad para que los países en desarrollo, como Chile, reformen y mejoren sus regímenes actuales del impuesto corporativo, pudiendo proporcionar un régimen de Impuesto de Primera Categoría más sostenible y estable para lograr los objetivos de aumentar la recaudación tributaria a fin de financiar servicios públicos vitales y, al mismo tiempo, establecer un sistema tributario que pueda promover la inversión y el crecimiento.

Este estudio analiza los elementos clave del GMT (o indistintamente, IMG) y de las implicaciones prácticas para los países, incluyendo información sobre la política y los incentivos de los impuestos de primera categoría y a las ventas y servicios, su aplicación más allá de las fronteras y recomendaciones sobre un plan de acción.

- **Alcance Científico**

A su vez, el alcance científico de este estudio es posible descomponerlo en los siguientes ámbitos:

- **Científico exploratorio**

Esta tesis es uno de los primeros trabajos en su categoría y espera aportar información para la orientación al país sobre la implementación del nuevo régimen tributario internacional, con el fin de ser considerada o consultada para la toma de decisiones en política tributaria, pues aborda una temática inexplorada en la doctrina nacional y sin un desarrollo bibliográfico local sólido debido a su novedad.

- **Científico descriptivo**

Se describirá el marco conceptual y el estado del arte de la cuestión a estudiar en el contexto sugerido, mediante la definición de los principios de tributación internacional vigentes en Chile y su funcionamiento actual, junto con una relación de los esfuerzos de organizaciones internacionales para adaptarlos al fenómeno de la economía digital y los cambios en el sistema tributario nacional.

- **Científico correlacional**

Se evaluará, mediante el análisis de los datos estadísticos de la base de datos de la OCDE, la relación entre la aplicación de los nuevos criterios GloBE y el posible impacto en la recaudación fiscal nacional, a través del cálculo de la tasa efectiva impositiva a nivel país y, finalmente, del impuesto neto al que se verán sujetas las empresas por aplicación de estos criterios.

- **Científico Explicativo o causal**

Se explicará el funcionamiento de los nuevos criterios globales de la tributación en el contexto de la economía digital como causa directa de las nuevas propuestas a nivel mundial, en contraposición a los criterios tradicionales vigentes en Chile, mediante el análisis de casos hipotéticos y se evaluará el posible impacto en la tributación y en la recaudación fiscal a través de la identificación de las empresas multinacionales con presencia económica -mas no física- en el país.

5. ANTECEDENTES DEL ESTADO DEL ARTE

5.1. Review bibliográfico

En la siguiente tabla se citan las 102 fuentes que constituyen la bibliografía utilizada, las cuales fueron clasificadas en las categorías de: fundamentales, específicos y complementarios, sobre las que se ha construido todo el apartado de antecedentes de estado del arte, en el que se incluyen el sujeto de estudio y el marco teórico.

Tabla 1: Review Bibliográfico		
N° de ficha	Tipo de lectura	Descriptor
Ficha N°1	Lectura fundamental	Desarrollo de nuevas tecnologías y comercio.
Ficha N°2	Lectura fundamental	Desarrollo de nuevas tecnologías y comercio.
Ficha N°3	Lectura fundamental	Desarrollo de nuevas tecnologías y comercio.
Ficha N°8	Lectura fundamental	Concepto de elusión tributaria, economía de opción
Ficha N°10	Lectura fundamental	Concepto de elusión tributaria, economía de opción
Ficha N°13	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.
Ficha N°14	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°15	Lectura fundamental	Conceptos Pilares OCDE, Plan BEPS, Impuesto Mínimo Global, Pilar 1, Pilar 2, Acción 1.
Ficha N°16	Lectura fundamental	Conceptos Pilares OCDE, Plan BEPS, Impuesto Mínimo Global, Pilar 1, Pilar 2, Acción 1.
Ficha N°22	Lectura fundamental	Tecnologías de la información, era digital, comercio electrónico. Concepto tributario comercio electrónico.
Ficha N°23	Lectura fundamental	Tributación, comercio electrónico, internet. Concepto tributario comercio electrónico.

Ficha N°24	Lectura fundamental	Tributación, comercio electrónico, internet. Concepto tributario comercio electrónico.
Ficha N°25	Lectura fundamental	Economía digital, modelos de negocios. Concepto tributario comercio electrónico.
Ficha N°26	Lectura fundamental	Economía digital, modelos de negocios, presencia física. Concepto tributario comercio electrónico.
Ficha N°27	Lectura fundamental	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE. Concepto de establecimiento permanente.
Ficha N°28	Lectura fundamental	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Ficha N°33	Lectura fundamental	Conferencia de Ottawa, comercio electrónico
Ficha N°34	Lectura fundamental	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Ficha N°35	Lectura fundamental	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Ficha N°36	Lectura fundamental	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Ficha N°37	Lectura fundamental	Acciones proyecto BEPS
Ficha N°38	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°39	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°40	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°41	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°42	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°43	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°44	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital, consulta pública
Ficha N°45	Lectura fundamental	Digitalización de la política económica
Ficha N°46	Lectura fundamental	Pilar 1
Ficha N°47	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°48	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°49	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°50	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°51	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°52	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°53	Lectura fundamental	Enfoque de dos pilares.
Ficha N°54	Lectura fundamental	<i>Subject to tax rule</i> (STTR), cláusula de sujeción a impuestos.
Ficha N°55	Lectura fundamental	Digitalización en Chile, medidas tributarias, comercio electrónico

Ficha N°34	Lectura fundamental	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Ficha N°35	Lectura fundamental	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Ficha N°36	Lectura fundamental	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Ficha N°37	Lectura fundamental	Acciones proyecto BEPS
Ficha N°38	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°39	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°40	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°41	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°42	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°43	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital
Ficha N°44	Lectura fundamental	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital, consulta pública
Ficha N°45	Lectura fundamental	Digitalización de la política económica
Ficha N°46	Lectura fundamental	Pilar 1
Ficha N°47	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°48	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°49	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°50	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°51	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°52	Lectura fundamental	Pilar 1, Importe A
Ficha N°53	Lectura fundamental	Enfoque de dos pilares.
Ficha N°54	Lectura fundamental	<i>Subject to tax rule</i> (STTR), cláusula de sujeción a impuestos.
Ficha N°55	Lectura fundamental	Digitalización en Chile, medidas tributarias, comercio electrónico
Ficha N°72	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°73	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios

Ficha N°74	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°75	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°76	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°77	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°78	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°79	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°80	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°77	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios

Ficha N°78	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Fciha N°79	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°80	Lectura fundamental	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Ficha N°4	Lectura complementaria	Era digital, tecnología, comercio electrónico
Ficha N°5	Lectura complementaria	Era digital, tecnología, comercio electrónico
Ficha N°9	Lectura complementaria	Concepto de elusión tributaria, economía de opción
Ficha N°11	Lectura complementaria	Concepto de elusión tributaria, economía de opción
Ficha N°12	Lectura complementaria	Concepto de elusión tributaria, economía de opción
Ficha N°17	Lectura complementaria	Tecnología, motor del desarrollo
Ficha N°18	Lectura complementaria	Tecnologías de la información, era digital, comercio electrónico
Ficha N°21	Lectura complementaria	Tecnologías de la información, era digital, comercio electrónico
Ficha N°29	Lectura complementaria	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Ficha N°30	Lectura complementaria	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Ficha N°31	Lectura complementaria	Marco inclusivo, BEPS, miembros OCDE, G20
Ficha N°32	Lectura complementaria	Conferencia, Turkú, comercio electrónico
Ficha N°6	Lectura específica	Subcategorías de comercio electrónico, tipos de comercio electrónico, B2B-B2C-B2A-C2A-C2B-C2C
Ficha N°7	Lectura específica	Categorías de comercio electrónico, tipos de comercio electrónico, <i>online-offline</i>
Ficha N°19	Lectura específica	Comercio electrónico, servicios de la sociedad de la información

Ficha N°20	Lectura específica	Comercio electrónico, servicios de la sociedad de la información
Ficha N°56	Lectura específica	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico
Ficha N°57	Lectura específica	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, Covid-19
Ficha N°58	Lectura específica	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, UNCTAD
Ficha N°59	Lectura específica	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, UNCTAD
Ficha N°60	Lectura específica	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, UNCTAD
Ficha N°61	Lectura específica	Digitalización en Chile, normativa, reglamento
Ficha N°62	Lectura específica	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley
Ficha N°63	Lectura específica	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley
Ficha N°64	Lectura específica	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley
Ficha N°65	Lectura específica	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley
Ficha N°66	Lectura específica	Convenios, doble tributación
Ficha N°67	Lectura específica	Convenios, doble tributación
Ficha N°68	Lectura específica	Convenios, doble tributación
Ficha N°69	Lectura específica	IVA, plataformas, servicios digitales
Ficha N°70	Lectura específica	CbCR, Informe país por país, acción 13 BEPS
Ficha N°71	Lectura específica	Estadísticas, jurisdicciones, CbCR, Chile, Ingresos, Renta, años 2016, 2017, 2018
Ficha N°81	Lectura específica	Estadísticas, jurisdicciones, CbCR, Chile, Ingresos, Renta, años 2019, 2020
Ficha N°82	Lectura específica	Reglas GloBE, Pilar 2, aplicación, IVA
Ficha N°83	Lectura específica	Comercio electrónico, fiscalidad, datos digitales
Ficha N°84	Lectura específica	Comercio electrónico, fiscalidad
Ficha N°85	Lectura específica	Categorías de comercio electrónico, fiscalidad
Ficha N°86	Lectura específica	Categorías de comercio electrónico, fiscalidad
Ficha N°87	Lectura específica	Categorías de comercio electrónico, fiscalidad
Ficha N°88	Lectura específica	Categorías de comercio electrónico, fiscalidad
Ficha N°89	Lectura específica	Comercio electrónico, fiscalidad, modelo de negocio
Ficha N°90	Lectura específica	Establecimiento permanente, jurisdicción, Estado
Ficha N°91	Lectura específica	Normas IFRS, Pilar 2, reforma tributaria internacional
Ficha N°92	Lectura específica	Estados Unidos, GILTI

Ficha N°93	Lectura específica	Conferencia de Turkú, comercio electrónico, tributación
Ficha N°94	Lectura específica	Marco Inclusivo, G20
Ficha N°95	Lectura específica	Marco Inclusivo, G20
Ficha N°96	Lectura específica	Marco Inclusivo, G20
Ficha N°97	Lectura específica	Marco Inclusivo, G20
Ficha N°98	Lectura específica	Marco Inclusivo, G20
Ficha N°99	Lectura específica	Panorama normas GloBE
Ficha N°100	Lectura específica	Transformación digital, SII, digitalización, BID
Ficha N°101	Lectura específica	Subject to Tax Rule, reglas GloBE
Ficha N°102	Lectura específica	Pacto Fiscal para el Desarrollo, Mario Marcel, economía digital

En primer lugar, las 48 lecturas fundamentales tuvieron por objeto la adquisición del conocimiento en relación a los conceptos más relevantes para la comprensión de la temática de estudio. En segundo término, las 42 lecturas específicas, fueron utilizadas para identificar aspectos puntuales de una fuente bibliográfica a fin de seleccionar la información que se requiera con un propósito concreto: definiciones, datos concretos y fechas. Por último, las 12 lecturas complementarias nos permitieron profundizar en la complejidad de la temática en estudio, otorgando un nivel acumulativo en relación con los aspectos conceptuales, y para mejorar, metodológicamente, la comprensión y la interpretación.

5.1.1 El desarrollo de las tecnologías de la información y comunicación

El progreso científico y tecnológico ha influido directamente en la transformación de la sociedad y, por ende, en los cambios culturales, humanos, económicos, entre otros, que actualmente se viven. El desarrollo cualitativo de la tecnología de la información y la comunicación con el empleo de imágenes y palabras dentro de las redes telemáticas ha eliminado las distancias y ha abierto las fronteras económicas y financieras. Las nuevas tecnologías abren paso a nuevas perspectivas al permitir el acceso a niveles de información nunca imaginados (Martín, M., 2002) (Meraz, A., 2006).

El avance tecnológico, específicamente el de Internet, que ha modificado las costumbres de la sociedad en esta era de la información y que ha venido a facilitar todo tipo de actividades, desde las más simples y cotidianas hasta las más complejas, representa, por sus grados de complejidad, quizá *“un sueño para sus usuarios y una pesadilla para los prácticos del Derecho”* (Calvo, 2001), y, -se agrega-, en la aplicación de la tributación en la economía.

En cierta forma es el Internet como medio masivo de comunicación el que ha favorecido cierta desintegración del concepto tradicional de espacio y realidad, por cuanto los conceptos de “cibespacio” y “realidad virtual” son dos representaciones de las nuevas tecnologías digitales en oposición al espacio y realidad “reales”, por lo cual los procesos de comunicación se han vuelto poco tradicionales con el uso de los medios electrónicos, así como otras actividades, incluidas las del comercio y la tributación, que se pueden realizar en diversos lugares y tiempos ya sea de manera sincrónica o asíncrona, es decir, en tiempo real o de manera diferida en donde los interlocutores intervienen de acuerdo con sus tiempos, pero cuyas intervenciones producen las mismas consecuencias en cualquiera de las formas que las realicen, en la forma simultánea o en la manera diferida. Así, la red como infraestructura innovadora de las telecomunicaciones ha alterado las formas tradicionales de hacer negocios entre las naciones. Dicha infraestructura está compuesta de tres elementos básicos que a cualquier usuario de Internet con el simple hecho de escucharlos ya les resultan familiares o conocidos, estos elementos son: los sistemas de telecomunicaciones y los elementos del *hardware* y del *software* (Botana, G., 2001).

5.1.2 El comercio electrónico

5.1.2.1 El concepto de comercio electrónico en las directivas europeas, la autoridad tributaria española y la OCDE

La tecnología es el motor más poderoso del desarrollo y es vital para la supervivencia y competitividad económicas de toda la nación en un mundo globalizado e interdependiente (Ruiz-Tagle, P., 2001). La aparición, en las últimas décadas del siglo XX, de las nuevas tecnologías de la información ha dado lugar a una serie de cambios económicos y sociales de tal envergadura, los más significativos desde la Revolución Industrial, que se habla ya de una nueva era histórica: la era de la información, digital o del conocimiento (Ministerio de Hacienda de España, 2000).

La primera dificultad que asoma a la hora de realizar cualquier estudio en materia de comercio electrónico, en especial tributario, es de carácter conceptual, debido a la pluralidad de expresiones -algunas novedosas- que se utilizan en el contexto tecnológico que le es propio. El término comercio electrónico no suena tan extraño en la actualidad (al menos la mayoría lo ha escuchado en alguna oportunidad), pero sus efectos forman parte de nuestra vida cotidiana, pues retirar dinero de un cajero automático, o consultar el saldo de una cuenta bancaria, la compra de libros, software, música por internet, son ejemplos de algunos de sus efectos perceptibles. Otros menos evidentes son las formas en las que las grandes organizaciones lo han adoptado como una estrategia empresarial para asegurar su

permanencia en el nuevo mercado global. En una primera aproximación a su concepto, el comercio electrónico es uno de los denominados *servicios de la sociedad de la información*, que han sido definidos a nivel comunitario europeo (Parlamento Europeo y Consejo 1, 1998) (Parlamento Europeo Y Consejo 2, 1998) como *“cualquier servicio prestado a distancia, normalmente a título oneroso, mediante un equipo electrónico para el tratamiento (incluida la compresión digital) y el almacenamiento de datos, y a petición individual del receptor del servicio”*, o como *“cualquier forma de transacción o intercambio de información comercial basada en la transmisión de datos sobre redes de comunicación, como Internet”* (Ministerio de Hacienda de España, 2000). Dentro de esta compleja realidad que es la sociedad de la información, el comercio electrónico aparece como una de sus manifestaciones más relevantes.

Entre las características inherentes a estas nuevas tecnologías destacan - por su trascendencia- la digitalización, que permite la conversión de cualquier tipo de datos en números o dígitos, la interactividad, que permite la actuación recíproca e inmediata de los usuarios sin necesidad de su presencia física y, por último, el anonimato, que posibilita la utilización de aquellas tecnologías sin necesidad de que trasciendan los datos personales de los usuarios.

Por otra parte, la OCDE ha establecido una definición de comercio electrónico y, a partir del *“Going Digital Proyect”*, se permite divisar un abanico de indicadores para la digitalización, incluyendo al *e-commerce* como uno de esos indicadores, cuyas actividades guardan relación con pedidos a través de redes informáticas, negocios de recepción de pedidos a través de internet, utilización de internet por personas naturales para la venta de bienes y/o servicios, compras en línea, entre otros.

De esta manera, la OCDE plantea dos definiciones de comercio electrónico, una de ellas amplia y otra más restringida.

En términos amplios, *“[u]na transacción electrónica es la compra o venta de bienes y servicios, ya sea entre empresas, individuos, gobiernos y otras organizaciones públicas o privadas, realizadas a través de redes mediadas por ordenador. Los bienes y los servicios se solicitan a través de esas redes, pero el pago y la entrega final del bien o del servicio puede llevarse a cabo en línea o fuera de línea”*.

Luego, en términos estrictos, restringe la definición a aquellas transacciones que se realizan únicamente por internet, indicando al respecto, que *“[u]na transacción por internet es la compra o venta de bienes o servicios, ya sea entre empresas, hogares, individuos y gobiernos y otros organismos públicos o privados,*

realizados a través de internet. Los bienes y servicios se solicitan a través de internet, pero el pago y la entrega final del bien o servicio pueden realizarse en línea o fuera de línea” (OCDE, 2011).

5.1.2.2 Concepto de comercio electrónico al que se adscribe a efectos tributarios

En una delimitación conceptual, hacia una aproximación a un concepto tributario de comercio electrónico, se seguirá a NOCETE CORREA (Nocete, F., 2009), quien señala que se debe poner de manifiesto los principales problemas que el comercio electrónico plantea en el ámbito de la tributación, destacando aquellos aspectos del comercio electrónico que gozan de una mayor trascendencia en nuestro ámbito de conocimiento.

Luego, con SACERDOTI (Sacerdoti, G., 2001), comercio electrónico vendría a ser el conjunto de cada transacción, esto es, de cada operación comercial, desarrollada mediante una infraestructura digital. Según esta acepción amplia, el comercio electrónico comprendería todas las actividades que preceden y siguen a la venta de un determinado bien, prestación de un servicio o a la conclusión de cualquier otro contrato, siempre que el mismo se realice por vía electrónica (publicidad, información previa a la finalización del contrato, medios de pago, asistencia postventa, etc.). Esta acepción amplia de comercio electrónico parece colegirse un mayor interés por los aspectos jurídicos de naturaleza civil y mercantil que este fenómeno plantea, no obstante, sí pone de manifiesto dos aspectos que son de trascendental importancia desde una perspectiva jurídico-tributaria-económica. De una parte, la realización de una transacción (indicador de capacidad económica susceptible de ser sometido a tributación), y de otra, la forma en que la misma se lleva a cabo (mediante tecnologías telemáticas).

Por otro lado, CORABI (Corabi, G., 2000) entiende que todas las definiciones pueden reconducirse al concepto de transacciones basadas en la transformación y transmisión de datos digitales que incluyen textos, sonidos e imágenes, centrando, en consecuencia, su atención en el tipo de bienes que son susceptibles de ser comercializados por medios telemáticos.

Avanzando en la formulación de un concepto fiscalmente relevante, siguiendo a NOCETE y VALERO LOZANO (Valero, N., 2001), se estima que lo definitorio de la naturaleza del comercio electrónico no son los bienes o servicios objeto de transacción económica sino el medio a través del cual se efectúa la transacción.

Efectivamente, es el propio medio a través del cual se efectúa la transacción el que determina la naturaleza de los bienes susceptibles de ser comercializados

electrónicamente, en tanto que éstos necesariamente deberán ser digitales o digitalizables, pudiendo transmitirse prescindiendo de soporte material. Si bien se comparte con los autores recién citados que, desde un punto de vista tributario y económico, *comercio electrónico es el constituido por aquellas transacciones de bienes o prestaciones de servicios, indicadoras de capacidad económica, en las que la transmisión del bien o la prestación del servicio se realizan, íntegramente, mediante la utilización de tecnologías telemáticas*, también se ha de considerar *comercio electrónico aquél en el cual, no obstante verificarse la contratación y, en ocasiones, el pago por medios telemáticos, los bienes conservan su naturaleza tangible o material y son puestos a disposición de las partes del acto jurídico mediante el envío físico de los mismos y a través de medios de transporte tradicionales*. Ejemplos de esto último son las grandes tiendas virtuales como Amazon, e-Bay, Alibaba, entre otras, que en la actualidad -como se verá- son categorizadas como Entidades (o empresas) Multinacionales (EMN).

5.1.2.3 Categorías de comercio electrónico para la tributación

5.1.2.3.1 En atención a la forma del suministro de bienes o prestación de servicios

De los conceptos señalados en el acápite anterior, dentro del contexto tecnológico, se pueden identificar dos modalidades de comercio electrónico, especialmente relevantes por las repercusiones que cada una de ellas tiene en el ámbito de la tributación a la que está sometido. Estas modalidades se distinguen por el distinto uso que en cada una de ellas se hace de la red a través de la cual se puede desarrollar, o, en otras palabras, por la distinta forma en que se suministran los bienes que son objeto del mismo. En este sentido, se habla de suministros *off-line* o comercio electrónico indirecto (De Miguel, P., 2002) (Nieto, P., 2005), en los que se utilizan medios de transporte convencionales, conservando los bienes su naturaleza tangible, con la única particularidad respecto del comercio tradicional (realizado por medios no digitales) en la contratación, y en ocasiones el pago de la operación, que se realiza por medios telemáticos, constituyendo un típico ejemplo de las conocidas ventas a distancia. En los suministros *on-line* o comercio electrónico directo (Fernández, 2001), en cambio, los productos se adquieren a través de la red y se envían al cliente en forma digitalizada a través de la propia red (libros, programas informáticos, música, aplicaciones, etc.), descargándose en el dispositivo del usuario desde otro dispositivo, computador, o un servidor, y efectuándose el pago, normalmente, también mediante medios electrónicos. En este último caso, la desmaterialización es total: se desmaterializan los bienes adquiridos, que son arrancados de su soporte material mediante su digitalización, haciéndolos incorpóreos, prescindiéndose, asimismo, de otros elementos

materiales como la sede de la actividad que, en las formas tradicionales del comercio, permiten vincular una operación con un territorio determinado.

5.1.2.3.2. En atención a los sujetos intervinientes

Ahora bien, desde el punto de vista del carácter o rol de las partes en las operaciones realizadas en el comercio electrónico, es posible reconocer las siguientes categorías, cuyas implicancias tributarias se manifiestan de distinta manera dependiendo de quién participe en la contratación:

a.- Empresa-Empresa: Conocido como B2B (*business to business*). Relación electrónica entre dos empresas. En términos generales, las empresas adoptan forma societaria en Chile y se someten a las normas para los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría. En España ocurre una situación similar, sometiéndose dichas empresas a las normas que regulan el Impuesto sobre Sociedades (se denominará a esta clase de impuestos, indistintamente, “Impuestos Corporativos”).

b.- Empresa-Consumidor: Conocido como B2C (*business to consumer*). Comercio entre empresas y consumidores finales, esto es, entre contribuyente y consumidor final.

c.- Empresa-Administración: Conocido como B2A (*business to administration*). Se conoce también como Empresa-Gobierno (B2G). Cubre las relaciones entre las empresas y organizaciones gubernamentales, esto es, entre contribuyente y un ente estatal.

d.- Consumidor-Administración: Conocido por C2A (*consumer to administration*) y cubre las relaciones entre individuos y gobierno, esto es, entre consumidor final y un ente estatal.

e.- Consumidor-Empresa: Conocido por C2B (*consumer to business*) y en este caso es el cliente individual quien inicia la relación comercial con la empresa, esto es, entre un consumidor final y un contribuyente.

f.- Consumidor-Consumidor: Conocido como C2C (*consumer to consumer*) y se trata de una relación comercial entre dos personas que no tengan el carácter de contribuyentes (De la Garza, M., 2000) (Del Águila, R., 2000).

Resumiendo lo anterior con un ejemplo, imagínese por un momento una empresa que vende artículos deportivos (balones, bicicletas, etc.) y que, para desarrollar su negocio instaló, al comenzar su negocio, tiendas físicas en distintos países (EMN), de manera tal que el público se acercase a las distintas tiendas y realizare las compras de forma presencial. Sin embargo, con el fenómeno de la economía digital, esta empresa decide contar con una plataforma para vender sus

productos en línea y, para ello, crea su sitio web oficial y forma alianzas con otras plataformas para la venta por internet, e incluso, ahora comercializa aplicaciones para el acondicionamiento físico descargables directamente al dispositivo del usuario. Esta modalidad de comercio electrónico se ajusta a la definida previamente como B2C (*Business to Consumer*), por cuanto vende su producto a través de la plataforma digital aun consumidor digital.

Dado el paso anterior, supóngase, además, que ahora esta empresa modifica su modelo de negocios en línea con la necesidad de sostenibilidad y consciencia medioambiental en la industria de los artículos deportivos y, para ello, permite que a través de su sitio web se realice el intercambio o interacción directa entre consumidores de sus propios artículos deportivos (usados), con la finalidad de ser un agente que coopera con el reciclaje, la reutilización, una segunda vida o economía circular (como se le quiera llamar) y la consciencia ambiental. En este escenario, pareciera que el negocio ahora detenta un rol de intermediario entre consumidores y, en consecuencia, cabría preguntarse si se adopta o no una nueva modalidad C2C (*Consumer to Consumer*), o si podría considerarse a la empresa como un ecosistema con diversas ramas de negocio, cada una de ellas con diferente modalidad. Así las cosas, cabe preguntarse ¿cómo tributará ahora esa EMN?

Con lo anterior, se confirma que en la actualidad existen nuevos tipos de negocios que no fueron contemplados en las normas tributarias en un principio, las cuales presentan nuevos desafíos para la tributación en las distintas jurisdicciones, sobre todo cuando esos negocios son parte de una planificación tributaria por parte de la EMN.

Entonces, en palabras de Vergara Alcayaga (Vergara, C., 2023), citando a Álamo Cerrillo (Álamo, R., 2020), existen dos características particulares -propias- de los nuevos modelos de negocio que ocasionan la ineficacia de las normas tributarias ante la economía digital: *“La primera característica a tener en cuenta es que los nuevos modelos de negocios han dado lugar a la aparición de un nuevo elemento de creación de valor que hasta el desarrollo de la economía digital carecía de repercusión económica alguna”*.

La primera característica son los datos, información que los usuarios de las empresas digitales les proporcionan gratuitamente, mientras que la segunda se refiere a: *“[...] la facilidad de deslocalización de éstos. Esto debido a la posibilidad de prestar sus servicios de manera telemática a cualquier cliente independientemente de la ubicación de éste y de la empresa [...]”*

De esta manera, la carencia de presencia física no es la única característica que distingue a las empresas digitales, sino que son los mismos usuarios, reales o potenciales, quienes determinan el valor agregado a su actividad y tal debe ser considerado para efecto que los gravámenes en la economía digital sean idóneos (García, C., 2020).

5.1.3 La elusión tributaria

En el contexto anterior, la elusión se identifica como el concepto que más conflictos ha provocado en la literatura tributaria. A diferencia de la evasión, la doctrina ha intentado definir la elusión tributaria por oposición a la planificación tributaria o economía de opción, la cual queda determinada, en definitiva, por una cuestión de grado. Tuvo que ser la ley la que, al menos en parte, ha venido a dar certidumbre conceptual.

De esta manera, antes de la existencia del concepto legal, MARTÍNEZ señalaba que en *“la planificación el contribuyente opta por una de las alternativas dispuestas por el legislador en forma expresa o implícita para que los particulares organicen sus negocios”*.

El término “Economía de Opción” fue utilizado por primera vez en el año 1952 por LARRAZ, con el fin de diferenciar esta expresión del fraude a la ley en materia tributaria. Este autor señala que *“importa mucho no confundir el *fraus legis* fisci con otra figura peculiar del Derecho tributario, la cual, en defecto de denominación ya acuñada llamaré economía de opción. La economía de opción tiene de común con el *fraus legis* la concordancia entre lo formalizado y la realidad. De ningún modo se da simulación. También coinciden en no contrariar la letra legal y en procurar un ahorro tributario. Pero, fuera de estos trazos comunes, el fraude a la ley y la economía de opción divergen. La economía de opción no atenta a lo querido por el espíritu de la ley, en tanto que sí atenta el *fraus legis*. La opción se ofrece, a veces, explícitamente por la propia ley.”* (Larraz, J., 1952).

Continuando con nuestra doctrina nacional, MARTÍNEZ entiende que *“en la elusión existe un escalón o un grado superior a la simple planificación tributaria, puesto que en la primera son muchas las ocasiones en que el contribuyente utiliza formas jurídicas infrecuentes o atípicas o bien “se aprovecha” de lagunas, vacíos, errores o contradicciones del legislador.”* (Martínez, R., 2007).

Por tanto, cuando se habla de elusión tributaria, *“el contribuyente impide el nacimiento de la obligación tributaria situándose en una zona donde no llega la ley tributaria mediante un medio lícito, aun cuando sea infrecuente”*.

Para JORRAT, la elusión tributaria es un concepto algo etéreo, que hace referencia al uso abusivo de la legislación tributaria, es decir, que no respeta el espíritu de la ley, con el propósito de reducir el pago de impuestos (Jorrat, M., 2013).

Para SAFFIE, la elusión y la evasión no se distinguen en nada sustantivo, por cuanto la elusión consiste en ir en contra de la voluntad de la ley (sin violar la letra) aprovechándose que para el legislador es imposible anticipar y cubrir todos los casos que se puedan presentar en la complejidad de la vida económica. De esta manera, se antepone el interés del individuo al interés de la sociedad. La evasión consiste en ir en contra de la letra de la ley para el mismo efecto (Saffie, F., 2012).

El Código Tributario, por su parte, sanciona en su artículo 97 N°4 *“el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del cincuenta por ciento al trescientos por ciento del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grados medio a máximo.”*¹

En opinión de BARREDA, cuesta entender esta norma puesto que la elusión es lícita, pero el dolo, en este caso la convertiría en ilícita y, en definitiva, lo que hace la norma es una especie de transformación de elusión en evasión. Ello por cuanto la descripción del tipo se asemeja a un comportamiento de evasión, aunque en la redacción se ocupa el término “eludido” que se relaciona a elusión. El mismo autor, cita a MARTÍNEZ, quien hace un distingo señalando que *“el tipo penal en cuestión sanciona dos situaciones distintas: el empleo de otros procedimientos dolosos tendientes a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones (claramente la evasión dolosa), y el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a burlar el impuesto (elusión dolosa)”*. (Barreda, F., 2014).

Para zanjar cualquier discusión conceptual -y abrir la puerta a otras discusiones-, la Ley 20.780² incorporó en nuestra legislación tributaria dos conceptos que se caracterizan a nivel doctrinal, a nuestro juicio, por carecer de claridad, como lo son los de “abuso tributario” y “simulación”, señalando que su existencia implica elusión tributaria³ y dándole a la administración tributaria (Servicio de Impuestos Internos) la facultad exclusiva para requerir el pronunciamiento del

¹ Artículo 97 del Código Tributario. Norma modificada en proyecto de ley enviado al Congreso con fecha 1 de abril de 2014. Modificaciones que dicen relación con agregar al numeral 6, sanción al que incumpla o entrase la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter y, por otra parte, se agrega multa al contribuyente que haya deducido los gastos o hecho uso del crédito fiscal, respecto de los vehículos y aquellos incurridos en supermercados y comercios similares, a que se refiere el artículo 31, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sin cumplir con los requisitos que dicha disposición establece.

² Ley N° 20.780, de Reforma tributaria, que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario, promulgada con fecha 26-09-2014 y publicada con fecha 29-09-2014.

³ Artículo 10 N°1 de la Ley 20.780, que introduce el artículo 4° bis al Código Tributario.

Tribunal Tributario y Aduanero en cuanto a la calificación de ciertas conductas o maniobras como elusivas.⁴ De esta manera, el legislador vino a tratar estas materias mediante la concesión de mayores facultades a la autoridad fiscalizadora.

Así, dentro de los objetivos trazados por el mensaje presidencial 24-362 se planteó, en el número 4: *“velar porque se pague lo que corresponda de acuerdo a las leyes, avanzando en medidas que disminuyan la evasión y la elusión”*.⁵

Para el profesor POLANCO, más que una norma general antielusión, se establecen los principios de un sistema antielusivo, que se incorporan a través de los nuevos artículos 4 *bis*, *ter*, *quáter* y *quinquies* del Código Tributario. El primero de ellos señala que *“las obligaciones tributarias nacerán y se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles”*, consagrando el principio de primacía del fondo sobre la forma de las operaciones (Polanco, G., 2014).

Las figuras mencionadas al principio, esto es, el “abuso del derecho” y la “simulación” fueron reguladas en los artículos 4 *ter* y 4 *quáter* del Código Tributario, respectivamente. De acuerdo a la Ley, para efectos tributarios, existirá abuso cuando *“se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación, mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto, no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el contribuyente o un tercero, que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso.”*⁶ Por su parte, *“Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento.”*⁷ Estos preceptos tributarios han recibido la inspiración de la Ley General Tributaria española, en cuya sección tercera del título II del capítulo I, artículos 12 al 16, se establecen las figuras de la simulación, el predominio de la sustancia sobre la forma de los actos jurídicos, y, en general, se sanciona los actos en que se evite total o parcialmente la realización del hecho

⁴ Esto se lleva a cabo a través del procedimiento de declaración judicial de la existencia de abuso o simulación y de la determinación de la responsabilidad respectiva, del artículo 160 *bis* del Código Tributario. Ver artículo 10 N°4 de la Ley 20.780 que incorpora el artículo 4 *quinquies* al Código Tributario.

⁵ Ver historia de la Ley 20.780, Mensaje Presidencial 24-362, primer trámite constitucional: Cámara de Diputados, p. 8.

⁶ Artículo 10 N°2 de la Ley 20.780, que introduce el artículo 4° *ter* al Código Tributario.

⁷ Artículo 10 N°3 de la Ley 20.780, que introduce el artículo 4° *quáter* al Código Tributario.

imponible o se minore la base o la deuda tributaria, de carácter artificioso y sin otros efectos que los fiscales.⁸

Sin perjuicio de lo anterior, el legislador admite la “planificación tributaria” o “economía de opción” en los términos que se definen al mencionar, en el inciso

⁸ Ley General Tributaria, Sección 3ª Interpretación, calificación e integración.

Artículo 12. Interpretación de las normas tributarias.

1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

3. En el ámbito de las competencias del Estado, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes y demás normas en materia tributaria corresponde de forma exclusiva al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y a los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración tributaria.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley tendrán efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias previstas en este apartado se publicarán en el boletín oficial que corresponda.

Con carácter previo al dictado de las resoluciones a las que se refiere este apartado, y una vez elaborado su texto, cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, podrán ser sometidas a información pública.

Artículo 13. Calificación.

Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez.

Artículo 14. Prohibición de la analogía.

No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

Artículo 15. Conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias: a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido. b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

2. Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora, sin que proceda la imposición de sanciones.

Artículo 16. Simulación.

1. En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

2. La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios.

3. En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente.

segundo de la disposición recién citada, que: *“Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria. En consecuencia, no constituirá abuso la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o bien los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la ley tributaria.”*

Por su parte, la existencia de la simulación, para efectos, tributarios, se entenderá *“cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento.”*⁹

La sanción establecida por el legislador por la comisión de estas conductas corresponde a multa de hasta el 100% de todos los impuestos que deberían haberse entrado en arcas fiscales, de no mediar dichas conductas indebidas, y que se determinen al contribuyente y extiende la responsabilidad a la persona natural o jurídica respecto de quien se acredite haber diseñado o planificado los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación. Además, en caso de que la infracción haya sido cometida por una persona jurídica, la sanción señalada será aplicada a sus directores o representantes legales si hubieren infringido sus deberes de dirección y supervisión.¹⁰

En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, las consecuencias jurídicas se regirán por dicha disposición y no por los artículos 4° ter y 4° quáter, como, por ejemplo, la situación del artículo 97 N°4 del Código Tributario mencionada precedentemente.

Por último, y de especial interés para nuestra tesis, resultan las modificaciones efectuadas en el artículo 85 del Código Tributario, las cuales fueron materia de especial debate en la discusión del proyecto de ley. De esta manera, para los fines de la fiscalización de los impuestos, los Bancos e Instituciones Financieras y cualquiera otra institución que realice operaciones de crédito de dinero de manera masiva de conformidad a lo dispuesto en el artículo 31 de la ley N° 18.010, y los administradores de sistemas tecnológicos o titulares de la información, según corresponda, deberán proporcionar todos los datos que se les soliciten relativos a las operaciones de crédito de dinero que hayan celebrado y de las garantías constituidas para su otorgamiento, así como también de las transacciones

⁹ Artículo 10 N°3 de la Ley 20.780, que introduce el artículo 4° quater al Código Tributario.

¹⁰ Artículo 10 N°26 de la Ley 20.780, que introduce el artículo 100° bis al Código Tributario.

pagadas o cobradas mediante medios tecnológicos, tales como tarjetas de crédito y de débito, en la oportunidad, forma y cantidad que el Servicio establezca.”¹¹

5.2 Principios de la tributación internacional en el sistema tributario chileno

En este contexto y con el riesgo permanente de la elusión, no se puede dejar de mencionar a los efectos de la ley tributaria en el espacio. Así, la extensión de la ley tributaria en el espacio es entendida como el conjunto de hechos que se realizan total o parcialmente dentro o fuera del territorio del Estado por personas, residentes o no, en dicho Estado y que se entienden incluidos en las leyes nacionales tributarias. En este sentido, la extensión territorial de la ley permitirá conocer: a) cuándo la presencia de personas físicas o jurídicas no nacionales es trascendente a efectos de determinar el nacimiento de la obligación tributaria; b) cuándo el lugar de realización del negocio jurídico-económico es determinante para el nacimiento de la obligación tributaria; c) cuándo el lugar de situación del bien que es objeto del negocio jurídico-económico es trascendente en el nacimiento de la obligación tributaria; d) cuándo la residencia del pagador determina el nacimiento de la obligación tributaria. Debe notarse que, el elemento común es la materialidad o presencia física de la persona o el bien (Altamirano, M., Muñoz, F., 2006) (Avi-Yonah, R., 2007).¹²

Ciertamente, el Estado aplicará impuestos a quienes se encuentren físicamente dentro de su territorio, tanto porque a aquellas personas puede aplicar efectivamente sus leyes como porque el principio de territorialidad de la ley se lo permite. Las personas que se encuentren dentro del territorio del Estado tendrán un estatuto diferente, el cual tendrá en cuenta la permanencia temporal en él y la intención de quedarse en el territorio nacional. Así, para efectos de la Ley de

¹¹ Dicha propuesta fue atacada por permitir una posible violación de la garantía constitucional consagrada en el artículo 19 N° 4° que asegura a todas las personas “el respeto y protección a la vida privada y a la honra de la persona y su familia”. Al respecto ver POLANCO Zamora, Gonzalo. *Op. Cit.*, p. 308. Sin embargo, la redacción final forma parte del inciso segundo del artículo 85 del Código Tributario, introducido por el artículo 2 de la Ley N°20.715, publicada en Diario Oficial de fecha 13-12-2013. Además, en el ámbito de protección de los usuarios de productos bancarios, la Ley N°21.234 limita la responsabilidad de los titulares o usuarios de las tarjetas de pago y transacciones electrónicas en caso de extravío, hurto, robo o fraude. Publicación 20-05-2020. Esta ley se encarga de proteger a aquellos quienes sufren un fraude a consecuencia de una transacción electrónica, entregando, para tales efectos, una definición de transacción electrónica en su artículo 1°.

¹² Entonces, la ley tributaria sigue el antiguo principio de la territorialidad y resulta aplicable a quienes se encuentren dentro de nuestra jurisdicción o realicen actos que surtan algún efecto en nuestro territorio, sin importar que no sean chilenos, no tengan domicilio o carezcan de residencia en el país. También se aplicará, como se verá, a personas que puede que jamás hayan puesto un pie en Chile, pero que al celebrar actos jurídicos que les permitan recibir rentas pagadas desde Chile, hacen aplicable la legislación tributaria, en consideración a que la fuente pagadora se encuentra sujeta a la ley chilena. El principio de territorialidad, en el caso de los tributos, encuentra su justificación en el hecho que, en los países democráticos, los impuestos, desde la firma de la Carta Magna, sólo pueden ser creados por actos legislativos del Estado en el que se van a aplicar, debido a que el proceso legislativo les otorga la legitimidad necesaria para llevar a cabo esta exacción aplicada sobre el patrimonio de los particulares.

Impuesto a la Renta (LIR), se puede estar frente a un residente o a un domiciliado en Chile, o frente a alguien que no reside ni está domiciliado en el país, pero que obtiene rentas en nuestro territorio.

5.2.1. Residencia y fuente

La doctrina tributaria ha señalado que el criterio de sujeción o principio de residencia se encuadra dentro de los criterios o puntos de conexión personales (Calderán, J., 1996) (Falcón, R., Pulido, E., 2013). La sujeción en virtud de este criterio se justifica con base en un vínculo de la persona con el territorio de un Estado. La determinación de ese vínculo se articula sobre hechos, datos o factores de diversa índole que conectan a un sujeto con un determinado territorio (Uckmar, V., 1956). Una consecuencia de su aplicación es la sujeción por la renta mundial (en inglés, *world wide taxation*) (Buhler, O., 1968) (American Law Institute, 1992). Ello determina que el contribuyente tribute por todas las rentas obtenidas con independencia del lugar en el que se hayan generado. El gravamen, en consecuencia, no depende del lugar de realización del hecho imponible, sino de la localización de la persona que lo realiza (Baena, A., 1994).

El Diccionario de la RAE define residencia en su primera acepción como “acción y efecto de residir”. “Residir” es un verbo intransitivo (Curso Graduado de Gramática Española, 1949) definido como “estar de asiento en un lugar”. “Acción” es definida como “ejercicio de una potencia”, mientras efecto es “lo que se sigue en virtud de una causa”.

Finalmente, si se recurre a la definición legal, que prima para estos efectos, el Código Tributario define residente como *“toda persona que permanezca en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de doce meses.”*¹³

En virtud del criterio de la fuente, por otra parte, el Estado somete a gravamen aquellas rentas que se hayan producido o tengan su origen económico en su territorio. El impuesto recae sobre el contribuyente en la medida en que la renta percibida se produce en el territorio del sujeto activo del gravamen. En este sentido, como señala el profesor BAENA, se puede hablar de una obligación real, como sinónimo de territorial, (de “res”, cosa) porque, a diferencia de la imposición personal, tiene su fundamento en una relación directa entre una manifestación de riqueza y un determinado territorio (Baena, A., 1994). Desde el punto de vista de la extensión de la ley tributaria en el espacio, la obligación real es limitada, toda vez que el sujeto solamente tributa por las rentas generadas en el territorio (Calderón, J., 1997) (Baena, A., 1999).

¹³ Artículo 8º Nº 8º del Código Tributario.

En este punto, se señalará que los principales conflictos con respecto al criterio espacial en materia tributaria se refieren a sus normas generales de atribución, por cuanto, en primer término, toda persona domiciliada o residente en Chile pagará impuestos sobre las rentas de cualquier origen - se aplica el principio de residencia sobre la renta mundial - ya sea que la fuente de entrada esté situada dentro del país o fuera de él. Distinto es el caso de las personas sin domicilio ni residencia en Chile, las cuales sólo pagarán impuestos por sus rentas de fuente chilena -principio de la fuente-.¹⁴ En este último caso, el impuesto que deben pagar los no domiciliados o no residentes es el denominado Impuesto Adicional.

Ahora bien, en la situación inversa, esto es, cuando un domiciliado o residente en Chile haya pagado impuestos en el extranjero por la realización de determinadas actividades comerciales, o por el devengo o percepción del producto de sus inversiones, pueden ser utilizados como crédito contra el Impuesto de Primera Categoría en Chile, hasta un determinado monto y, por el exceso, son tratados como gastos deducibles para la determinación de la base imponible del impuesto.

El caso de los extranjeros que adquieren residencia o domicilio en Chile difiere levemente de lo enunciado en el párrafo anterior, por cuanto durante los tres primeros años que permanezcan en Chile, contados desde su ingreso al país, pagarán impuesto sólo por sus rentas de fuente chilena, período que podría ser prorrogado por el Director Regional. Una vez transcurridos los tres años y su prórroga, en el caso que ésta hubiera sido concedida, el extranjero tributará bajo el principio de residencia sobre la renta mundial.¹⁵

Por último, con la existencia de convenios suscritos y vigentes en Chile para evitar la doble tributación a la renta, se otorga un tratamiento especial a ciertas rentas y tasas diferenciadas -más beneficiosas- a los estados parte de tal convenio.

5.2.2 Bienes situados y servicios prestados o utilizados en el país

En el caso de la tributación indirecta, la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios dispone que están gravadas con el IVA las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva. Para estos efectos, se entienden ubicados en territorio nacional, aun cuando al tiempo de celebrarse la convención se encuentren transitoriamente fuera de él, los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o padrón hayan sido otorgados en Chile.¹⁶

¹⁴ Artículo 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta - contenida en el artículo 1º del Decreto Ley Nº 824 de 1974.

¹⁵ Ídem.

¹⁶ Artículo 4 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios contenida en el Decreto Ley 825 de 1974.

Finalmente, el mismo cuerpo legal prescribe que se entienden ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles adquiridos por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando a la fecha en que se celebre el contrato de compraventa, los respectivos bienes ya se encuentren embarcados en el país de procedencia. Por otro lado, dispone que el IVA grava los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero. Se entenderá, igualmente, que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio se desarrolla en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.¹⁷

5.2.3 El Establecimiento permanente

La función del establecimiento permanente es servir como punto de conexión, es una de las especies de criterios de reparto o de sujeción que puede servirse de o atender a motivos de diversa naturaleza tributaria; los Estados recurren a él para atribuir y delimitar competencias entre poderes tributarios. En el impuesto de Renta es fijar las rentas sometidas a imposición o que constituyen base imponible y cómo se calcula ésta, en últimas, determina centros de beneficios o unidades económicas susceptibles de imposición (Elvira, D., 2007). En la imposición indirecta, la incorporación del concepto de establecimiento permanente se da posteriormente, pero en el mismo se denota aparte de los fines y elementos “originarios”, otros que le son propios de acuerdo a la naturaleza del impuesto; de tal forma que haga posible establecer “centros de actividad” de las personas no residentes para fijarles obligaciones específicas. En el IVA, su fundamento y principal función es aislar o identificar centros de actividad que realicen operaciones o actividades sujetas a gravamen; sin perjuicio de permitir identificar quién y dónde se realiza el hecho imponible.¹⁸

El concepto de establecimiento permanente que más aplicación ha tenido es en el ámbito de los tratados internacionales, específicamente, el establecido por el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE (modelo OCDE), el cual ha sido seguido por el Modelo de Convenio de la ONU y por los distintos países que han suscrito este tipo de convenios. El modelo OCDE, en el párrafo 1º de su artículo 5º, define al establecimiento permanente como “*un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad*” (García, F., 1996).¹⁹

¹⁷ Ídem.

¹⁸ Ídem.

¹⁹ El autor señala que los diferentes Estados suelen defender un concepto de Establecimiento Permanente con alcance disímil, que implique la menor pérdida de su soberanía fiscal y capacidad recaudatoria, tomando

Cabe hacer presente que, en relación con el artículo recién citado, hay autores que sostienen que la definición allí contenida no es tal, sino que muestra determinados aspectos que llevarían a un concepto de Establecimiento Permanente, y que este concepto, sólo puede extraerse de un estudio sistemático de las distintas cláusulas recogidas en el artículo 5º del Modelo de Convenio de la OCDE (Calderón, J., 2004). Para efectos de este estudio, basta con señalar que no está definido en la legislación tributaria chilena el concepto establecimiento permanente; que, sin embargo, en los convenios suscritos por Chile, para evitar la doble imposición internacional, se ha seguido el modelo en comento, el cual, como fue visto, define al establecimiento permanente (Albornoz, J., 2000);²⁰ y que la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios evidencia que ninguna de sus disposiciones hace referencia a la situación del establecimiento permanente (Faúndez, A., 2014). Así, si se está frente a una venta de tecnología para el país importador, “la ganancia del vendedor... no estará sujeta a impuesto sobre la renta en el país importador (Chile en este caso), en ausencia de un establecimiento permanente local al que sea atribuible la ganancia” (Endress, S., 2008).

5.2.4 Conceptos específicos claves: Pilares OCDE plan BEPS

En primer lugar, se hace presente que, como material de apoyo, se ha elaborado -en la aplicación Excel- una planilla que contiene las preguntas guía de trabajo y los conceptos claves que deben ser comprendidos para ser aplicados en el desarrollo de la propuesta metodológica específica. Dichas preguntas de trabajo se muestran a continuación (notando que la planilla, de forma compartimentada, forma parte de los anexos de esta investigación):

Figura 1: Preguntas claves de investigación

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Autor	Efecto evolución tecnológica	¿qué es comercio electrónico?	¿qué tipos de comercio electrónico hay?	¿qué es la elusión?	¿cómo se aplican los principios tributarios internacionales en Chile?	¿qué es el establecimiento permanente?	¿qué es el plan BEPS?	¿qué conceptos incluye el plan BEPS?	¿qué se ha hecho a nivel internacional?	¿qué se ha hecho en Chile?	Funcionamiento reglas GloBE	Impacto en Chile

Fuente: Elaboración propia

Los nuevos criterios GloBE son complejos e introducen toda una nueva y complicada terminología (Ernst & Young, 2023) a la que se debe habituar, la cual será definida en detalle en este trabajo.

en consideración su particular situación económica en el contexto mundial y la continua evolución de las relaciones económicas internacionales.

²⁰ ALBORNOZ Robertson, Juan, “El establecimiento permanente”, en Revista de Derecho, vol. XI, año 2000, pp. 10-11.

Así, en este apartado, para definir los conceptos relacionados con los nuevos criterios objeto del presente estudio y que serán utilizados a lo largo de esta tesis, se utiliza como base, principalmente, los términos clave del Acuerdo Internacional sobre tributación de las multinacionales, con especial énfasis en el Impuesto Mínimo Global (Pilar 2) (World Bank, 2022).

5.2.4.1 Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS en inglés)

El Proyecto de Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios de la OCDE/G20 (o Proyecto BEPS) es una iniciativa para establecer un marco internacional para luchar contra la elusión fiscal por parte de las empresas multinacionales (EMNs) que utilizan tácticas para erosionar las bases imponibles y trasladar beneficios. El proyecto, dirigido por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, se inició en 2013 con los países de la OCDE y del G20 (OCDE 1, 2023).

5.2.4.2 Informes país por país (CbCR en inglés)

En virtud de la Acción 13 de BEPS, todas las grandes empresas multinacionales (EMNs) deben elaborar informes país por país con datos agregados sobre la asignación global de sus rentas, sus beneficios, los impuestos pagados y su actividad económica cubriendo todas las jurisdicciones tributarias en las que operan. La OCDE publica datos agregados de Informe País por País (*Country by Country Report, CbCR* en inglés), incluyendo el número de entidades de las EMNs en un país, el número de empleados, los ingresos, los beneficios y los tipos impositivos efectivos a los que son gravadas, insumos que serán necesarios para nuestro análisis posterior.

5.2.4.3 Tipo/Tasa impositivo/a efectivo/a (ETR en inglés)

Un principio subyacente del GMT es la *Effective Tax Rate* (tasa mínima efectiva) del 15%, calculada sobre una base jurisdiccional²¹ utilizando normas de contabilidad reconocidas y metodologías aceptadas para el cálculo de la renta imponible de acuerdo con las Reglas Modelo del GMT. Es importante destacar que en este documento las estimaciones de las ETR pagadas por las EMNs en los países no se calculan utilizando la base del GMT, sino que utilizan otras fuentes (por ejemplo, informes país por país o bases de datos empresariales como ORBIS).

5.2.4.4 Rentas Globales Intangibles de Baja Tributación (GILTI en inglés)

GILTI es una forma especial de calcular los beneficios extranjeros de una empresa multinacional estadounidense para garantizar que estén sujetos a una tasa (o tipo) impositivo mínimo. GILTI se adoptó como parte de la Ley de Reducción de Impuestos y Empleo (*Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA)) de 2017. A diferencia del

²¹ Es el ETR de la EMN como grupo (no de cada entidad) ubicada en la jurisdicción.

Impuesto Mínimo Global (GMT), que se calcula por jurisdicción, el GILTI se calcula sobre la base global mixta, es decir, una tasa del 0% pagada en un país puede combinarse con una tasa del 35% pagada en otro. La tasa del GILTI actual es del 10,5%, que aumentará al 13,125% en 2026. Estados Unidos permite que el 80% del impuesto pagado se considere un crédito fiscal extranjero, por lo que la tasa efectiva del impuesto sobre sociedades es actualmente del 13,125%, la que aumentará al 16,4% en 2026 (Tax Foundation, 2023).

5.2.4.5 Reglas Globales Anti-erosión de las Bases Imponibles (GloBE en inglés)

GloBE es el nombre oficial de la arquitectura que sustentará el funcionamiento del Impuesto Mínimo Global del Pilar 2. Las principales reglas GloBE son la Regla sobre Inclusión de Rentas (IIR por sus siglas en inglés) y la Regla por Pagos Insuficientemente Gravados (UTPR por sus siglas en inglés). Para los fines de este estudio, serán referidas también como las reglas básicas del Impuesto Mínimo Global (GMT).

5.2.4.6 Marco de implementación

El Acuerdo Internacional en Materia Tributaria de octubre de 2021 preveía el desarrollo de un Marco de Implementación para facilitar la implementación y administración coordinada del GMT. Dicho marco establecerá los procedimientos administrativos acordados, tales como las obligaciones de reporte y los procesos de revisión multilaterales, y considerará el desarrollo de regímenes de protección (*safe harbours* en inglés) para facilitar tanto el cumplimiento por parte de las EMNs como la administración por parte de las autoridades tributarias.

5.2.4.7 Regla sobre inclusión de rentas (IIR en inglés)

La regla principal del GMT es la regla sobre inclusión de rentas (IIR). Esta regla permite que el país donde está ubicada la entidad matriz última (UPE por sus siglas en inglés) de una EMN imponga un impuesto complementario (*top-up tax*) a la entidad matriz, equivalente a la renta insuficientemente gravada de sus filiales extranjeras. Por ejemplo, si una filial paga un impuesto del 10% sobre unos beneficios de 1.000 millones de dólares en un país determinado (es decir, 100 millones de dólares), el país de origen de la UPE puede aplicar un impuesto complementario del 5% sobre esos beneficios (es decir, 50 millones de dólares).

5.2.4.8 Multinacionales dentro del ámbito de aplicación de GMT (MNEs in-scope en inglés)

Las reglas del GMT se aplican a las EMNs que alcanzan un umbral de ingresos de 750 millones de euros, tal y como se determina en la Acción 13 de BEPS (informes país por país). Pero los países tienen la libertad de aplicar la IIR a las EMNs domiciliadas en su país, aunque no alcancen dicho umbral. El GMT

también prevé una exclusión de minimis para aquellas jurisdicciones en las que la EMNs tenga ingresos inferiores a 10 millones de euros y beneficios inferiores a 1 millón de euros.

5.2.4.9 Marco Inclusivo (MI) sobre BEPS de la OCDE/G20

El MI se creó en 2016 para garantizar que los países y jurisdicciones interesados, incluidas las economías en desarrollo, puedan participar en igualdad de condiciones en la elaboración de normas sobre cuestiones relacionadas con BEPS en la revisión y supervisión de la implementación del Proyecto BEPS. Actualmente el MI cuenta con 141 miembros (OCDE 2, 2023).

El MI está elaborando un convenio multilateral (MLC por sus siglas en inglés). La intención es que esté listo para que los países lo firmen hacia mediados de 2023, para que posteriormente sea ratificado.

5.2.4.10 Pilar 1

El Pilar 1 del Acuerdo Internacional en Materia Tributaria reasignará algunos derechos tributarios a las EMNs de sus países de origen a los mercados donde tienen actividades comerciales y obtienen beneficios, con independencia de que las empresas tengan o no presencia física en dichos mercados. En concreto, las EMNs con ventas globales superiores a 20.000 millones de euros y una rentabilidad superior al 10% estarán en el ámbito de aplicación de las nuevas reglas, y el 25% de los beneficios que superen el umbral del 10% se reasignarán a las jurisdicciones en las que se realiza la actividad. El Pilar 1 también pretende simplificar las reglas sobre los precios de transferencia para las actividades básicas de comercialización y distribución.

- **Importe A del Pilar 1:** Se trata del importe de los beneficios que deben reasignarse a los países en el marco del Pilar 1 del Acuerdo Internacional en Materia Tributaria.
- **Importe B del Pilar 1:** Su objetivo es homogeneizar la remuneración de los distribuidores vinculados que realizan actividades básicas de comercialización y distribución de manera que se ajuste al principio de plena competencia. Su objetivo es doble:

- 1) simplificar la administración de las reglas sobre precios de transferencia para las administraciones tributarias y reducir los costes de cumplimiento para los contribuyentes;
- 2) aumentar la seguridad tributaria y reducir las controversias entre las administraciones tributarias y los contribuyentes.

5.2.4.11 Pilar 2

El Pilar 2 del Acuerdo Internacional en Materia Tributaria se centra en el Impuesto Mínimo Efectivo Global del 15% y en Cláusula sobre Sujeción a Imposición (*Subject to-Tax Rule* en inglés).

5.2.4.12 Impuesto mínimo complementario nacional cualificado (IMCNC o QDMTT en inglés)

El QDMTT es un impuesto complementario nacional que un país puede introducir para garantizar que la EMN pague un impuesto mínimo en el país de la fuente. Evita la implementación de la regla IIR y la UTPR. El QDMTT es totalmente acreditable contra cualquier obligación en virtud del GMT, preservando el derecho primario de una jurisdicción a que grave sus propios ingresos. Para garantizar la integridad del GMT, se espera que el MI establezca un proceso formal para revisar y cualificar los impuestos complementarios domésticos que los países introduzcan.

5.2.4.13 Regímenes de protección (Safe harbors en inglés)

El marco de implementación del GMT incluye regímenes de protección y/u otros mecanismos para garantizar que la administración de las reglas del GMT sean lo más focalizadas posible y para evitar que los costes administrativos y de cumplimiento sean desproporcionados con respecto a los objetivos de política tributaria. Existe un régimen de protección específico previsto en el Pilar 1: el régimen de protección de comercialización y distribución.

5.2.4.14 Cláusula sobre sujeción a imposición (STTR en inglés)

Aunque forma parte del Pilar 2, la STTR es independiente de las reglas del GMT. Esta regla niega los beneficios de los convenios cuando los miembros del MI aplican tipos nominales del impuesto sobre sociedades por debajo del tipo STTR acordado a los intereses, regalías y un conjunto definido de otros pagos. El derecho de imposición se limitará a la diferencia entre el tipo mínimo y el tipo impositivo aplicado sobre los pagos en el ámbito de aplicación. El tipo mínimo de la STTR está fijado al 9%. La implementación de esta norma requiere cambios en la legislación nacional y en los convenios de doble imposición.

5.2.4.15 Exclusión de renta basada en la sustancia (exclusión de sustancia, substance carve-out en inglés)

Las reglas del GMT incluyen una exclusión (calculada mediante una fórmula) diseñada para aproximarse al nivel de sustancia en la jurisdicción. Esta exclusión de renta basada en la sustancia económica establece que la base imponible del GMT se reduce en un porcentaje de los costes salariales y del valor contable de los activos tangibles. El porcentaje de exclusión de los costos salariales comienza en el 10% y se reduce gradualmente cada año hasta 2033, cuando será del 5%. El

porcentaje del valor contable de los activos materiales excluido comienza al 8% y se reduce gradualmente cada año hasta llegar al 5% en 2033.

5.2.4.16 Regla por pagos insuficientemente gravados (UTPR en inglés)

La UTPR es la regla secundaria del impuesto mínimo global, es decir, se aplicará después de la IIR y servirá de mecanismo de respaldo o residual (*back-stop*) a la misma. El UTPR se aplicaría si, por ejemplo, la jurisdicción en la que un grupo está domiciliado aplica un tipo impositivo efectivo inferior al tipo mínimo (la regla IIR no se aplica a la jurisdicción de domicilio). En ese caso, los países en los que están ubicadas otras empresas del grupo recaudarían el impuesto complementario en virtud del UTPR. Está previsto que la norma entre en vigor un año después de la IIR. El UTPR también se conoce como la regla de los beneficios insuficientemente gravados, ya que niega las deducciones o ajustes equivalentes para los pagos insuficientemente gravados.

5.2.5 El estado de la cuestión

Cabe ahora preguntarse cómo se ha abordado la temática a nivel científico, quiénes la han estudiado, con qué grado de avance y cómo se proyecta. De esta manera, es dable señalar que los eventuales cambios que proyectó desde sus inicios el comercio electrónico en el futuro del intercambio de bienes y servicios a nivel internacional han provocado una acentuada preocupación de las organizaciones internacionales y ciertos países del globo, entre los cuales solo recientemente se encuentra Chile, de modo que la tarea de esta investigación será el estudio de la realidad nacional en pos de las operaciones online de cara a las tendencias internacionales y las experiencias en el ámbito comparado.

Para definir el estado del arte en este ámbito, se realizará una recopilación crítica, segmentada tanto a nivel nacional como internacional, comenzando por este último para luego continuar con las medidas que se han incorporado al sistema tributario chileno para abordar las temáticas propias de la economía digital.

5.2.5.1 A nivel internacional

Tanto la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), la Organización Mundial de Propiedad Intelectual (OMPI), la Organización Mundial de Comercio (OMC), la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (UNCITRAL) y la Unión Europea (UE) , como así también ciertos países como pueden ser EE.UU, Canadá, Australia y Francia en primera medida, seguidos por Argentina, Alemania, Irlanda, Nueva Zelanda y Reino Unido entre otros, han sido pioneros sobre el estudio de las consecuencias y alcance de los efectos del comercio electrónico. Los esfuerzos serán centrados en la primera de las nombradas, a causa de su protagonismo en la elaboración del proyecto de Marco Inclusivo actual, el cual ha sido suscrito por más de 140 jurisdicciones.

5.2.5.1.1 La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)

La OCDE ha tomado la delantera y se ha posicionado como el centro de coordinación de trabajos y discusiones en materia de tributación referente a los problemas que genera, en este ámbito, el comercio electrónico. Conforme la presentación efectuada por el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos, en noviembre de 1996, del documento denominado “*Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce*”, se generó la primera aproximación y posicionamiento a nivel de Estado de la política internacional destinada a ser aplicada conforme la incidencia y el auge del comercio electrónico a nivel mundial. Este hecho provocó, inevitablemente, que en la Reunión Mundial de la OCDE de noviembre de 1997, en Turkú (Finlandia), sea tratada por primera vez la temática del comercio electrónico (OCDE, 1997). Si bien en este primer foro no se establecieron criterios específicos en el ámbito del comercio electrónico y sus efectos en el campo de la tributación, se puso de manifiesto la conveniencia de aplicar los tributos existentes en las transacciones vinculadas al comercio electrónico rechazando la introducción de nuevos impuestos específicos para la actividad; tal como se desprendía del documento emitido por el Tesoro de los Estados Unidos de Norte América de noviembre de 1996 (U.S. Treasury Department, 1996). Asimismo, se establecieron programas tentativos para el estudio de los efectos y alcances del desarrollo del comercio electrónico en los sistemas tributarios del mundo entre otros aspectos transnacionales ligados a la cuestión (protección del consumidor, tecnología de la información, educación, entre otros temas).

En el año 1998, se intensificaron los estudios por parte de la OCDE sobre los aspectos tributarios del comercio electrónico, estableciéndose al efecto, tal como se había previsto en el año 1997 en Turkú, los objetivos a ser abordados en octubre de 1998, en Ottawa (Canadá) en el Congreso de Ministros de la OCDE sobre la tributación y el comercio electrónico (National Audit Office, 2006).²²

²²Sobre los principios internacionales relativos a la tributación con el IVA, conviene citar aquí “*The Ottawa Framework Conditions*”, documento que, si bien tuvo como énfasis el establecimiento de parámetros relativos a la tributación con el IVA o los GST del comercio electrónico, resultan consistentes con los que deberían prevalecer en el denominado comercio convencional o tradicional. Dichos principios son **a) Neutralidad:** Los sistemas de tributación deberían ser neutrales y equitativos entre las distintas formas de comercio. Por esta razón, de acuerdo con dicho documento, las decisiones empresariales deberían estar motivadas por la dinámica de los negocios y no por consideraciones fiscales. Igualmente, los contribuyentes que se encuentren en situaciones similares o lleven a cabo operaciones similares deben estar sujetos a los mismos niveles de imposición; **b) Eficiencia:** Los costos de cumplimiento para los contribuyentes y los costos administrativos para las autoridades fiscales deberían reducirse a los mínimos posibles; **c) Certeza y Simplicidad:** Las disposiciones tributarias deben ser claras y fáciles de entender de modo que los contribuyentes pueden anticipar las consecuencias fiscales de una transacción; **d) Eficacia y Equidad:** El sistema de imposición debería producir la

Esta conferencia se consolidó como una de las primeras instancias en que se manifiesta la intención de alcanzar un consenso en términos globales en torno al comercio electrónico y la tributación, sin perder de vista las posibles incompatibilidades que pudieren observarse con las nuevas y diversas formas de desarrollo de este tipo de comercio en la actualidad, por cuanto es una de las bases para el plan de acción *Base Erosion Profit Shifting* (BEPS) (Vergara, C., 2023).

Previo a la Conferencia, la Comisión del Consejo de Ministros de la Unión Europea, en vista a las primeras manifestaciones efectuadas por diferentes Naciones, específicamente, por Estados Unidos, adoptó en junio de 1998 (Comisión de fiscalidad Parlamento Europeo, 1998) un conjunto de proposiciones con el fin de sentar las bases futuras de los sistemas tributarios de la Comunidad, asimismo se pretendía que el mismo sirviera de plataforma común de la posición que debería adoptar la Unión Europea y sus Estados Miembros frente a la conferencia de la OCDE programada para octubre de ese año.

La posición sustentada por la Unión Europea disenta en gran medida con la posición manifestada por los Estados Unidos. Fruto de estas discrepancias, con el consiguiente riesgo de acciones unilaterales, la OCDE efectuó un llamamiento a la coordinación de las actuaciones nacionales, dado el carácter internacional del problema y los inconvenientes que supondría la adopción de soluciones individualizadas y no consensuadas (Ministerio de Hacienda de España, 2000).

A lo largo de 1999, los Grupos de Trabajo iniciaron sus avances para identificar las principales cuestiones y consecuentes conclusiones, así en octubre de 1999, se celebró en París un nuevo Congreso de la OCDE, denominado “Foro sobre comercio electrónico”. En el ámbito tributario, la Conferencia permitió valorar los progresos experimentados por los distintos Grupos de estudio. Básicamente se determinaron los principios tributarios que debían regir las regulaciones sobre el comercio electrónico. Asimismo, se corroboró el criterio asentado en la Conferencia de Turkú, sobre la no introducción de nuevas figuras impositivas, así también se expusieron nuevas conclusiones sobre aspectos tales como el establecimiento permanente, entre otros.

5.2.5.1.2 Plan BEPS

Como fue definido precedentemente, la sigla BEPS (*Base Erosion Profit Shifting*) hace referencia a un plan propiciado por la OCDE, que apunta a la lucha contra la “Erosión de la Base Imponible y al Traslado de Beneficios” (OCDE 1, 2013)

cantidad correcta de impuestos en un tiempo oportuno. Las posibilidades de evasión y elusión deberían reducirse al mínimo manteniéndose medidas proporcionales a los riesgos involucrados y, **e) Flexibilidad:** Los sistemas de impuestos deben ser flexibles y dinámicos para asegurarse de que tengan en cuenta el desarrollo tecnológico y la evolución comercial.

propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades. A tenor de la creciente movilidad del capital y de activos tales como la propiedad intelectual, así como de los nuevos modelos de negocio del siglo XXI, BEPS se ha convertido en un serio problema. La misma OCDE caracteriza el fenómeno “[...] como un grave riesgo para los ingresos tributarios, la soberanía fiscal y la equidad tributaria, tanto de los estados miembros de la OCDE como de los no miembros”.²³

El origen del problema radica en que la recaudación del impuesto sobre sociedades se efectúa a nivel nacional. En los casos de actividades económicas transnacionales, la interacción entre distintos sistemas impositivos nacionales puede derivar en la imposición por parte de más de una jurisdicción, o doble imposición. Las actuales normas impositivas internacionales fueron confeccionadas para evitar tal situación. Sin embargo, estas mismas normas han facilitado, en algunos casos, el caso contrario, por ejemplo, la doble no imposición. A su vez, la interacción entre los sistemas impositivos nacionales puede provocar resquicios o lagunas que impiden la imposición de beneficios en una ubicación específica (renta apátrida) (OCDE 2, 2013).

De esta manera, las disposiciones de BEPS se benefician habitualmente de las normas obsoletas de un modelo económico cimentado en medidas pretéritas y no en la economía globalizada del siglo XXI, caracterizada por la creciente importancia de intangibles, como la propiedad intelectual. Por este motivo, los países del G-20 y de la OCDE, junto con un amplio número de países no miembro –países desarrollados, emergentes y en desarrollo– han decidido colaborar conjuntamente con la finalidad de modernizar las normas impositivas internacionales para limitar los problemas de BEPS.

Fruto de ello, el proyecto BEPS contempla 15 Acciones que buscan corregir ciertas lagunas y disparidades normativas del sistema tributario internacional que permiten a las empresas multinacionales usar estrategias de planificación tributaria para disminuir su base imponible, o trasladar sus utilidades a jurisdicciones en que la tributación es menor o derechamente inexistente (OCDE, 2021).²⁴ Pilares fundamentales son, en primer lugar, dar mayor coherencia a las normas tributarias

²³ Ídem, p.7

²⁴ Notar que “las prácticas de BEPS cuestan a los países entre 100.000 y 240.000 millones de USD en ingresos perdidos anualmente, lo que equivale al 4%-10% de los ingresos del impuesto a la renta empresarial mundial”.

nacionales que regulan actividades transfronterizas. En segundo término, fortalecer las exigencias de actividad sustancial en las normas vigentes para aumentar la conexión entre impuestos y el lugar en que las empresas desarrollan sus actividades económicas y en los que se crea valor; y, finalmente, reforzar la transparencia y la certeza jurídica para empresas y Estados (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2022).

Estas acciones son:

- Acción 1 “Abordar los retos de la economía digital para la tributación”
- Acción 2 “Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos”
- Acción 3 “Refuerzo de la normativa sobre CFC”
- Acción 4 “Limitar la erosión de la base imponible vía deducción de intereses y otros pagos financieros”
- Acción 5 “Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia”
- Acción 6 “Impedir la utilización abusiva de los acuerdos tributarios”
- Acción 7 “Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente (EP)”
- Acciones 8 - 10 “Asegurar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor”
- Acción 11 “Evaluación y seguimiento de BEPS”
- Acción 12 “Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación tributaria agresivos”
- Acción 13 “Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia”
- Acción 14 “Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias”
- Acción 15 “Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los acuerdos de doble tributación”

Para efectos del objetivo de este estudio, el enfoque será, exclusivamente, el análisis del Impuesto Mínimo Global (Pilar 2) de la acción N°1.

5.2.5.1.3 Acción 1: “Abordar los retos de la economía digital para la tributación”

La Acción 1, “*Addressing the Tax Challenges of The Digital Economy*” (por su nombre en inglés) contempla a la economía digital como “*el resultado de un proceso de transformación desencadenado por las tecnologías de la información y*

la comunicación (TIC)” (OCDE, 2014) (OCDE, 2012).²⁵ Tal como su nombre lo indica, en esta acción se abordan los desafíos para la tributación de la economía digital en torno a la problemática BEPS expuesta precedentemente, debiendo realizarse un análisis de los variados modelos de negocios del sector, en especial del *e-commerce*.

En esta línea, la OCDE presentó, en el año 2015, reportes finales para cada una de las 15 acciones (OCDE, 2015) y, en particular a la acción 1, expuso los logros que el proyecto BEPS ha alcanzado, principalmente en el trabajo conjunto de diversas jurisdicciones y pasos a seguir. Se entrega un panorama de la digitalización de la economía, en pos del avance y evolución de las TIC's y su adopción en los negocios, dando lugar a nuevos modelos (B2B, B2C, C2C) (OCDE, 2011) (OCDE, 2019).²⁶

Casi de forma paralela a lo anterior, se creó -en el año 2016- el llamado Marco Inclusivo (MI) de BEPS, con el objeto de dar cumplimiento al informe final mediante un trabajo conjunto de países miembros y colaboradores para la implementación del paquete de medidas. Los países miembros, al año 2021 (fecha de la última actualización), asciende a 141 jurisdicciones, entre las cuales se encuentra Chile (OCDE, 2021).

Sin embargo, el primer informe sobre el progreso del MI (que comprende los años 2016 y 2017) se enfocó en medidas en relación con impuestos indirectos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), servicios intangibles prestados por proveedores extranjeros en el caso del comercio B2C transfronterizo, recaudando según el nexo territorial del “país de destino”, sobre todo en el caso de servicios intangibles en el contexto del comercio internacional (digitalizado) (OCDE, 2017) (OCDE, 2018) (OCDE 2, 2018).

5.2.5.1.4 El acuerdo multilateral sobre el Marco Inclusivo: adopción de dos pilares

Debido a que comercio electrónico ha creado nuevas problemáticas, tanto a nivel de Impuesto a la Renta como en el Impuesto al Valor Agregado, tomando parte importante en las políticas sobre tributación, los nuevos modelos de negocio plantean un fuerte desafío para reconfigurar las, hasta ahora, consideraciones físicas como nexo para aplicar los impuestos (en caso de activos intangibles y

²⁵ Ha de recordarse que, en el marco conceptual de este trabajo, se dio cuenta de la definición dada por la OCDE, pero con énfasis en el comercio electrónico, definiendo que “es aquella que está compuesta por mercados basados en tecnologías digitales que facilitan el comercio de bienes y servicios a través del comercio electrónico”.

²⁶ De esta manera, la existencia del comercio electrónico se justifica a partir de diversas relaciones comerciales y combinaciones entre empresas (“B”), consumidores (“C”), gobiernos (“G”), etc.

recopilación de datos desde los consumidores), la OCDE emitió un documento denominado “*Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy*” (mismo nombre que la Acción 1) en el cual se alude al acuerdo, sometido a consulta pública (OCDE, 2019), que se debe adoptar bajo el MI basado en dos pilares: el primero, versa sobre la distribución de los derechos impositivos; el segundo, sobre otras problemáticas (OCDE 2, 2019), la cual incluye el Impuesto Mínimo Global, cual es el objeto de nuestro análisis.

De esta forma, en el contexto del Proyecto BEPS de la OCDE y del G20, los miembros del Marco Inclusivo están colaborando para poner fin a las estrategias de evasión fiscal que aprovechan las lagunas y desajustes de las normas tributarias. Ello, por cuanto las antiguas normas tributarias internacionales se basan en acuerdos celebrados en la década de 1920 y hoy se enmarcan en la red mundial de convenios fiscales bilaterales. Como se ha venido señalando a lo largo de este estudio, esta situación acarrea dos problemas:

1. Las antiguas normas establecen que los beneficios de una empresa extranjera solo pueden tributar en otro país donde la empresa extranjera tenga presencia física. Hace cien años, cuando los negocios giraban en torno a fábricas, almacenes y bienes tangibles, resultaba plenamente razonable, pero en la sociedad digitalizada de hoy en día las EMN a menudo realizan negocios a gran escala en una jurisdicción con poca o ninguna presencia física en ella.
2. La mayoría de los países solo grava los ingresos empresariales nacionales de sus EMN, pero no los obtenidos en el extranjero, partiendo de la base de que los beneficios empresariales obtenidos en el extranjero se gravan allí donde se obtienen. El crecimiento de los bienes intangibles, como las marcas, los derechos de autor y las patentes, y la capacidad de las empresas para trasladar los beneficios a jurisdicciones que imponen pocos impuestos o ninguno, implica que los beneficios de las EMN a menudo escapan a tributación. Esto se complica aún más por el hecho de que muchas jurisdicciones caen en la competencia fiscal ofreciendo una tributación reducida —y a menudo nula— para atraer la inversión extranjera directa.

Por lo anterior, el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, que cuenta con 140 miembros, todos ellos participando en igualdad de condiciones, recibió el mandato de proporcionar una solución a estos dos problemas en 2021.

A partir del 8 de octubre de 2021, 136 países y jurisdicciones miembros se adhirieron al enfoque de dos pilares —resultado de las negociaciones coordinadas por la OCDE durante gran parte de la última década— para garantizar que las

grandes EMN paguen impuestos allí donde operan y obtienen beneficios (OCDE, 2020) (OCDE 2, 2020) (OCDE 3, 2020) (OCDE, 2021) (OCDE, 2022).

Desde el 9 de junio de 2023, 139 jurisdicciones miembro se han adherido a dicha declaración. Al 15-11-2023, 145 (Geep, I., 2023) miembros de Marco Inclusivo se han adherido (OCDE 2, 2022).

5.2.5.1.5 Primer Pilar

Básicamente, el Primer Pilar consiste en una regla de asignación basada en ingresos y en aras de una distribución más equitativa de los beneficios y los derechos de imposición entre los países en relación con las EMN más grandes, de manera tal que su enfoque es el nexo tributario o principio de vinculación (OCDE 3, 2022).

Este pilar adaptará las desfasadas normas tributarias internacionales al siglo XXI, ofreciendo a las jurisdicciones de mercado nuevos derechos de imposición sobre las EMN, tengan o no presencia física en su territorio. Con esta medida, el 25% de los beneficios de las EMN más grandes y rentables que superen un margen de beneficios de veinte mil millones de euros y posea una rentabilidad superior al 10% (beneficios residuales), excluyendo a las actividades extractivas y servicios financieros regulados, se reasignarán a las jurisdicciones de mercado en las que se encuentren los usuarios y clientes de la EMN; lo cual se ha denominado **Importe A**. Así, la regla especial de nexo será aplicada solamente para determinar si una jurisdicción puede (o no) acogerse a la asignación de este importe (OCDE 4, 2022).

El Importe A se implementará mediante un Convenio Multilateral (CML) y, cuando sea necesario, a través cambios correlativos en la legislación nacional, con el fin de que pueda entrar en vigor en 2023 -plazo previsto para la implementar el enfoque de dos pilares- (OCDE 5, 2022), lo cual, claramente, no ha ocurrido.

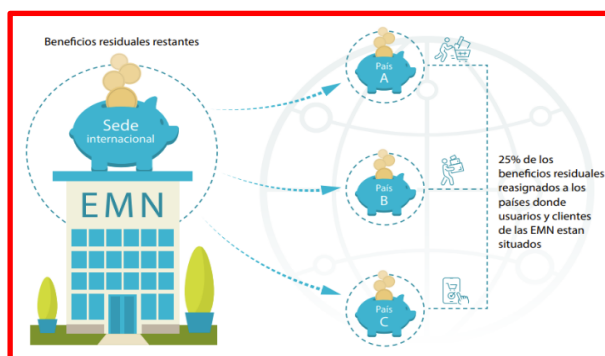
El Primer Pilar también dispone la aplicación simplificada y ágil del Principio de Plena Competencia a las actividades de comercialización y distribución en el país, con atención a países de menor capacidad, conocido como **Importe B**, el cual es un mecanismo de atribución de beneficios entendido como una remuneración fija de carácter compensatorio (OCDE 3, 2019).

De esta manera, el Primer Pilar se caracteriza por garantizar la prevención y resolución de controversias para evitar cualquier riesgo de doble imposición (OCDE 6, 2022),²⁷ previendo además un mecanismo optativo para algunos países con poca capacidad. Además, implica la supresión y paralización de los Impuestos sobre los

²⁷ La eliminación de la doble imposición se lograría a través de una exención o por el método de la imputación, y la fuente de estos ingresos serán asignados a las jurisdicciones del mercado final en que se utilicen o consuman los bienes o servicios.

Servicios Digitales (ISD) y otras medidas similares relevantes, en aras de evitar perjudiciales controversias comerciales (OCDE 6, 2022).²⁸ Finalmente, en virtud del Primer Pilar, se espera que los derechos de imposición sobre más de 125.000 millones de dólares de beneficios se reasignen a las jurisdicciones de mercado.²⁹

Figura 2: Esquema general Pilar 1



Fuente: OCDE 2021

5.2.5.1.6 Segundo Pilar

El Segundo Pilar, cuya explicación e impacto en Chile es el objeto del desarrollo de esta tesis (Capítulo 7), es un punto clave en el desafío de la tributación de las Entidades Multinacionales, y se compone, tanto de las reglas globales -dadas a conocer como Reglas GloBE-, las cuales, a su vez, se subdividen en:

- **Income Inclusion Rule** (IIR) o, en español, Regla de Inclusión de Rentas: en virtud de la cual se impone un impuesto complementario a una entidad matriz cuando los ingresos de una entidad que la integra estén sujetos a una baja o nula tributación (tasa efectiva inferior al 15%).
- **Undertaxed Payments Rule** (UTPR), Regla sobre Pagos Insuficientemente Gravados: por la cual se niegan deducciones o se exige un ajuste equivalente en la medida en que los ingresos sujetos a baja tributación de una entidad que integra un grupo no estén sujetos a imposición en virtud de una IIR (regla residual).

²⁸ Ídem. Por su parte, se enfatiza la importancia de la seguridad jurídica en materia de tributación internacional y se contemplan métodos de reforzamiento de ciertos mecanismos para la prevención y resolución de controversias en las que se vean involucradas EMN que se supone evitarán la doble imposición en relación con el Importe A, sumado a la disponibilidad de un mecanismo alternativo de resolución de controversias optativo y vinculante en cuestiones relacionadas a este Importe para ciertas economías en desarrollo, lo cual no se abordará por no formar parte del objeto de este estudio.

²⁹ Ídem.

- **Subject to Tax Rule** (STTR) o Cláusula de Sujeción a Impuestos (OCDE, 2023): de acuerdo con esta regla, aplicable a los convenios fiscales, se permite a las jurisdicciones fuente imponer una tributación limitada a determinados pagos entre partes relacionadas o vinculadas sujetos a imposición por debajo de una tasa mínima y, cuyo impuesto pagado será considerado como un impuesto comprendido para efectos de las reglas GloBE (OCDE, 2021) (Israel, J., 2023).
- **Switch Over Rule** (SOR) o regla de conmutación: se aplica cuando un establecimiento permanente está “subgravado”, desactivando una exención basada en un tratado en la jurisdicción de la oficina central y reemplazándola con un método de tributación basado en créditos. La aplicación de la IIR podría verse frustrada si la jurisdicción de una entidad matriz hubiera celebrado un tratado de doble imposición con la jurisdicción de la entidad de baja tributación, y el tratado fiscal otorgara derechos impositivos sobre los ingresos del Establecimiento Permanente (EP) a la jurisdicción de origen.

De este modo, la aplicación de las reglas GloBE del Pilar Dos a los EP significa que son tratados como entidades constituyentes separadas de la entidad principal.

Como tal, los impuestos sobre la renta y cubiertos del Pilar Dos GloBE se asignan al EP, que luego los incluye en el cálculo de combinación jurisdiccional para determinar la jurisdicción relevante.

Sin embargo, la IIR se aplica para asignar los ingresos del EP a una entidad matriz. Si el tratado fiscal otorgara derechos impositivos sobre los ingresos del EP a la jurisdicción de origen, esto impediría el funcionamiento del IIR.

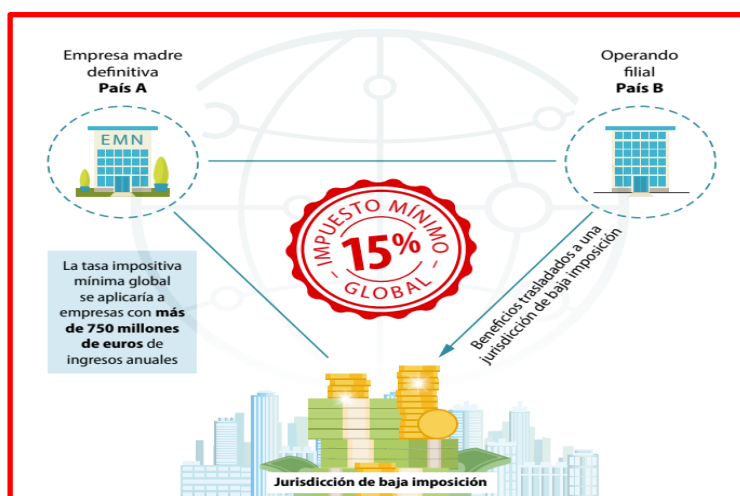
Por este motivo, la OCDE propone una regla de transición basada en un tratado que limitaría la exención del EP cuando las ganancias del EP estén sujetas a las reglas GloBE del Pilar Dos y cuando el EP esté sujeto a una IIR.

- **Substance-based carve-out** o Normas de exclusión basada en sustancia: se establecen 3 exclusiones en el ámbito de las reglas GloBE. La primera de ellas, por actividades sustanciales que excluye de los ingresos el 5% de los gastos de amortización de los activos tangibles y cargas salariales; la segunda, corresponde a una exclusión de minimis para aquellas jurisdicciones en las que las EMN tengan ingresos inferiores a 10 millones de

Euros y beneficios inferiores a 1 millón de Euros y; la tercera, excluye a los ingresos generados por concepto de transporte marítimo internacional (OCDE, 2021).

A través de este Segundo Pilar se establece un Impuesto Mínimo Global del 15% sobre los beneficios empresariales, poniendo un límite a la competencia fiscal entre jurisdicciones. A través de la adopción del convenio multilateral, jurisdicciones de todo el mundo se comprometen a aplicar impuestos adicionales sobre los beneficios extranjeros de las EMN con sede en su jurisdicción, al menos hasta la tasa mínima acordada. Esto significa que la competencia fiscal estará ahora limitada por un nivel mínimo de tributación en cualquier lugar que opere la EMN en que se apliquen estas reglas. Se estima que, en virtud de este Segundo Pilar, la tasa impositiva mínima global del 15% generará nuevos ingresos tributarios por importe de unos 150.000 millones de USD en todo el mundo (OCDE, 2021).

Figura 3: Esquema general Pilar 2



Fuente: OCDE 2021

Habiendo analizado el estado del arte a nivel internacional, corresponde ahora referirse a cómo se muestra Chile en relación con la temática en estudio.

5.2.5.2 A nivel nacional

Al contrario de lo que podría pensarse, Chile no se encuentra ajeno al fenómeno de la digitalización (Servicio de Impuestos Internos, 2022),³⁰ en especial,

³⁰ Ejemplos de ello en este último tiempo son la Ley N°20.866, sobre Tramitación Electrónica de los Procedimientos Judiciales (Poder Judicial), la Ley N°21.180, de Transformación Digital del Estado (Poder Ejecutivo) y, en el ámbito tributario se destaca el rol del Servicio de Impuestos Internos en la transformación digital de las administraciones tributarias.

respecto de las medidas jurídico-tributarias que se han adoptado en esta materia y sus consecuencias económicas, sin perjuicio de lo cual, actualmente, solamente se ha planteado por parte del gobierno, en relación con la adopción de los pilares para efectos de la tributación internacional de las EMN, que el tema será incluido en el Pacto Fiscal para el Desarrollo (marzo 2024), pero sin explicación de ningún tipo, menos su aplicación e impacto (Ministerio de Hacienda, 2023),³¹ de lo cual se desprende la utilidad de este trabajo.

De acuerdo a Vergara Alcayaga (Vergara, C., 2023), el comercio electrónico contribuyó al PIB en Chile en un 3,72% y al crecimiento del comercio en un 6,3% y, a inicios del año 2022, el Gerente de Estudios de la Cámara de Comercio de Santiago (CCS), con ocasión del *e-commerce day 2022*, aseveró que “debido al confinamiento, la tasa de participación del usuario chileno en el *e-commerce* alcanzó un 80% a fines del 2020” (Cámara de Comercio de Santiago, 2022).

Por su parte, el comercio minorista fue uno de los sectores de la economía que mejor se adaptó a las cuarentenas enfocadas en detener la expansión del Covid-19, pues, si bien la actividad comercial física cayó estrepitosamente, inmediatamente se produjo una expansión del comercio electrónico, que en abril del año 2020 había experimentado un crecimiento de 190% en apenas 12 meses (ICEX, 2021).³² Además, en el año 2020, de acuerdo a estimaciones de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD, por sus siglas en inglés), Chile representaba más del 90% de los compradores online, figurando entre los cinco países de América Latina con los mercados más grandes y, según el índice de comercio electrónico B2C de esta entidad, Chile figura como el segundo país dentro de la consideración de las primeras economías en desarrollo y transición (UNCTAD, 2020) (UNCTAD, 2015).

Por estos motivos, se han tomado medidas normativas para hacer frente al fenómeno de la digitalización, por ejemplo, el Reglamento de Comercio Electrónico,³³ la Ley N°21.234 conocida como “Ley sobre Fraudes Financieros”,³⁴ la

³¹ A este respecto, solamente se ha planteado por el gobierno que, en marzo de 2024, y en relación con el proyecto de reforma de la Ley de Impuesto a la Renta, serán incorporadas normas que vayan en la dirección del Pilar 2 de la OCDE, en lo que refiere al Impuesto Mínimo Global.

³² Ello, ayudado por la aprobación de los retiros de los fondos de capitalización individual llevó a que el sector liderara el crecimiento mundial. Con el segundo retiro, se generó un incremento en el comercio minorista del 18%.

³³ MINISTERIO DE ECONOMÍA, FOMENTO Y TURISMO, Decreto N°6 del año 2021, Aprueba Reglamento de Comercio Electrónico, publicado el 23-09-2021 y vigencia desde el 14 de marzo de 2022 (Artículo transitorio).

³⁴ Ley N°21.234, Limita la responsabilidad de los titulares o usuarios de las tarjetas de pago y transacciones electrónicas en caso de extravío, hurto, robo o fraude. Publicación 20-05-2020. Esta ley se encarga de proteger a aquellos quienes sufren un fraude a consecuencia de una transacción electrónica, entregando, para tales efectos, una definición de transacción electrónica en su artículo 1°: “[...]se aplicará a los fraudes en transacciones electrónicas. Para efectos de esta ley, se entenderá por tales aquellas operaciones realizadas

Ley N°21.398, conocida como “Ley Pro-Consumidor”³⁵ y la Ley N°21.431, conocida como “Ley Uber”.³⁶

Por otro lado, y en relación con la Acción 1 del Proyecto BEPS, nótese que, en primer lugar, Chile es país miembro de la OCDE desde el año 2010, lo cual implica que Chile debe colaborar, a través de sus representantes, con los otros actores de los países miembros para encontrar soluciones, arribar a acuerdos, fijar normas y estándares para hacer frente a los desafíos propios de la era de la digitalización, bajo el alero de la OCDE (Ministerio de Relaciones Exteriores, 2022) (Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales, 2022).

Alineado con este objetivo, Chile -en el año 2017-, por un lado, comenzó a aplicar seis convenios para evitar la doble tributación internacional y, por otro lado – y como se señaló precedentemente-, Chile suscribió la Convención Multilateral para Aplicar las Medidas Relacionadas con los Tratados Fiscales para Prevenir la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios, convención depositada mediante Decreto N°157, publicado el 12 de marzo de 2021, y solicitado aplicar a 33 convenios suscritos y vigentes en el país (Servicio de Impuestos Internos, 2023). A su turno, Chile también es miembro del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20. Como una derivada de las recomendaciones internacionales, y a raíz de la vigencia de la Ley N°21.210 sobre Modernización Tributaria, Chile contempla la tributación en el IVA de los Servicios Digitales, incorporando al Decreto Ley N°825, de 1974, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, la letra n) a su artículo 8° relativo a los

por medios electrónicos que originen cargos y abonos o giros de dinero en cuentas corrientes bancarias, cuentas de depósitos a la vista, cuentas de provisión de fondos, tarjetas de pago u otros sistemas similares, tales como instrucciones de cargo en cuentas propias para abonar cuentas de terceros, incluyendo pagos y cargos automáticos, transferencias electrónicas de fondos, avances en efectivo, giros de dinero en cajeros automáticos y demás operaciones electrónicas contempladas en el contrato de prestación de servicios financieros respectivo. Se comprenden dentro de este concepto las transacciones efectuadas mediante portales web u otras plataformas electrónicas, informáticas, telefónicas o cualquier otro sistema similar dispuesto por la empresa bancaria o el proveedor del servicio financiero correspondiente.

Para efectos de esta ley, las tarjetas de pago y sistemas de transacciones electrónicas podrán designarse en forma conjunta como "medios de pago". , cuyo cumplimiento es fiscalizado por el Servicio Nacional del Consumidor (SERNAC).

³⁵ Ley N°21.398, Establece medidas para incentivar la protección de los derechos de los consumidores. Publicación 24-12-2021. Entre otras consideraciones, esta ley contempla el derecho a retracto para el consumidor en el comercio electrónico, de modo que, en caso de haber realizado una compra online, tendrá 10 días desde que ha recibido el producto de la compra para arrepentirse de ella, modificando en este aspecto la Ley N°19.496 que establece normas sobre protección de los derechos de los consumidores (Ley del Consumidor).

³⁶ Ley N°21.431, Modifica el Código del Trabajo regulando el contrato de trabajadores de empresas de plataformas digitales de servicios, publicación 01-09-2022. Con esta ley puede notarse que la regulación es un ejemplo de un comienzo de cambio de paradigma en relación con la regulación exclusiva del e-commerce del tipo B2C, hacia un marco regulatorio para trabajadores que prestan servicios en plataformas digitales que la misma norma señala.

hechos gravados especiales de este cuerpo legal (OCDE 3, 2023).³⁷ Según datos de la OCDE, un resumen de las medidas implementadas para recaudar IVA derivado del suministro de servicios digitales, arrojan que Chile ha recaudado USD MM\$775 en los primeros 3 años de vigencia de la norma (OCDE 3, 2023).

De acuerdo a ello, y según estimaciones del Servicio de Impuestos Internos, de 199 proveedores de plataformas de servicios digitales inscritos para declarar y pagar el IVA por este concepto en Chile (OCDE 4, 2019), 23 empresas sin domicilio ni residencia en Chile que ofrecen servicios digitales en el país aún no cumplen con las obligaciones de la normativa (Servicio de Impuestos Internos, 2021) (Servicio de Impuestos Internos 2, 2021), lo que se traduce en pérdidas anuales aproximadas de 18 millones de dólares por falta de recaudación. Al menos, se hace frente en lo que se refiere a impuestos indirectos, en disminuir las desventajas de aquellos prestadores de servicios con presencia física en la jurisdicción de destino de sus productos versus las EMN extranjeras que no declaraban ni pagaban sus impuestos en el país por las ganancias obtenidas de manera digital.

La situación anterior, deja de manifiesto que en Chile -actualmente- no existe un impuesto directo (sobre la renta) en relación con los servicios digitales y que afecte a las EMN.

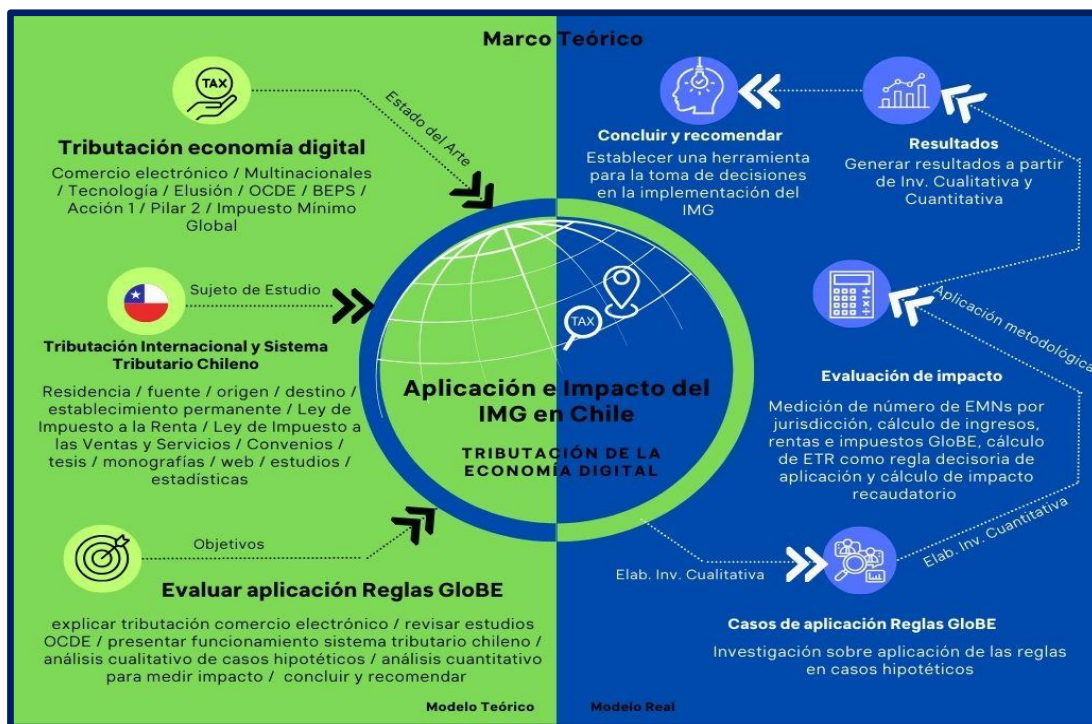
5.3 Marco teórico

El siguiente esquema resume el desarrollo del marco teórico en la presente investigación, el cual, por un lado, muestra lo expuesto hasta este punto y, por otro lado, anticipa la propuesta metodológica para la obtención de resultados y cumplimiento de los objetivos establecidos:

³⁷ Se presume que los servicios del artículo 8° letra n) prestados en forma digital son “utilizados en el territorio nacional” si, al tiempo de contratar dichos servicios o realizar los pagos correspondientes a ellos, concurren al menos dos de las situaciones que la propia norma contempla. Los distintos casos comprendidos por el artículo 8°, letra n), de la LIVS, pueden verificarse tanto en servicios B2C como en servicios B2B. El Artículo 8 letra n) LIVS dispone que: “ El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios según corresponda: n) Los siguientes servicios remunerados realizados por prestadores domiciliados o residentes en el extranjero:

1. La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación;
2. El suministro o la entrega de contenido de entretenimiento digital, tal como videos, música, juegos u otros análogos, a través de descarga, *streaming* u otra tecnología, incluyendo para estos efectos, textos, revistas, diarios y libros;
3. La puesta a disposición de software, almacenamiento, plataformas o infraestructura informática; y
4. La publicidad, con independencia del soporte o medio a través del cual sea entregada, materializada o ejecutada.”. Vigencia: 01-06-2020. Véase también Circular SII N°42, de 11 de junio de 2020.

Figura 4: Esquema marco teórico



Fuente: Elaboración propia

El lado izquierdo (en color verde) delimita todos los insumos que fueron utilizados para establecer el estado de la cuestión y los conceptos fundamentales en relación con el tema estudiado y, el lado derecho (en azul) plantea la propuesta metodológica específica definida claramente en los objetivos, la cual se presenta en el Capítulo 6 y es aplicada en el Capítulo 7. Con lo anterior, se estará en condiciones de realizar un ensayo, tanto de la aplicación de las nuevas reglas GloBE, así como también del impacto económico del Impuesto Mínimo Global, que viene a hacer frente a un problema tributario que se exacerbó a raíz de la existencia de los nuevos modelos de negocios que surgieron con la economía digital.

Desglosando el esquema anterior para un nivel mayor de detalle, y comenzando con la explicación del “lado verde” (modelo teórico que resume todo lo señalado en las páginas anteriores), la ciencia sabe que el grado de digitalización y robotización de una economía es un indicio fiable de su nivel de desarrollo. Entonces, aumentar la digitalización es una forma de incrementar el desarrollo.

Por su parte, la imposición tiene una finalidad prioritariamente recaudatoria, esto es, fiscal. A través de los tributos pueden perseguirse fines de interés público,

en el marco de la política económica, medioambiental, social u otras. Luego, el gran reto de la fiscalidad en nuestros días es cómo gravar a las empresas digitales.

La economía digital conlleva la posibilidad de operar en cualquier mercado del mundo sin presencia física. Supone que una multinacional puede tener presencia económica sin un lugar fijo de negocios que, en los términos del artículo 5,1 del Modelo OCDE de Convenio de Doble Imposición, es requisito esencial para que se pueda hablar de establecimiento permanente. Del mismo modo lo entiende el sistema tributario chileno.

En otras palabras, el problema detectado consiste en que los operadores del mundo digital, en especial los “grandes”, desarrollan sus negocios sin disponer de los elementos físicos que normalmente son precisos para tener una presencia económica. En términos simples, esto se entiende señalando que el primer vendedor de libros del mundo (Amazon) no tiene una sola librería, el primer arrendador de habitaciones (AirBnB) no tiene un solo hotel, el primer vendedor de servicios de taxi (Uber) no tiene un solo automóvil. Se llega al punto de que existe el riesgo de que ciertos sujetos, singularmente las multinacionales del mundo digital (las GAFA, Google, Apple, Facebook y Amazon) resulten inmunes a la tributación. La combinación de la regla de tributación en residencia, junto con la exigencia de presencia física para que pueda haber un establecimiento permanente y se pueda gravar en la fuente la renta obtenida, actualmente imposibilita la tributación de estas empresas allí donde las mismas obtenían su beneficio.

Los eventuales cambios que proyectó desde sus inicios el comercio electrónico en el futuro del intercambio de bienes y servicios a nivel transfronterizo han provocado una acentuada preocupación de las organizaciones internacionales y ciertos países del globo, entre los cuales no se encuentra Chile. De esta forma, el tratamiento del tema viene de la mano de varias fuentes, como la Organización Mundial de Propiedad Intelectual (OMPI), la Organización Mundial de Comercio (OMC), la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional (UNCITRAL), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y la Unión Europea (UE), como así también ciertas jurisdicciones como EE.UU, Canadá, Francia, Alemania, Italia, Reino Unido y Japón (G7) en primera instancia, seguidos por Argentina, Irlanda, Nueva Zelanda, entre otros, han sido pioneros sobre el estudio de las consecuencias y alcance de los efectos tributarios del comercio electrónico transfronterizo y las empresas multinacionales. Pero principalmente los estudios vienen de la mano de la OCDE, que son los que se analizarán con preferencia.

Estos estudios han evaluado la posibilidad de crear y aplicar un Impuesto Mínimo Global, mediante la vigencia de normas que establecen criterios sumamente

complejos de entender. La OCDE ha realizado estudios para evaluar cuál es el impacto del problema tributario descrito en la respuesta a la pregunta anterior en la economía de algunos países y en cuánta pérdida se traduce el traslado de beneficios empresariales a paraísos fiscales, pero no desde la realidad de cada país y menos de los países en desarrollo, como Chile. Por ello, nuestro país es una jurisdicción que no ha sido estudiada desde este punto de vista. Luego, lo que pretende esta tesis es explicar la aplicación de los nuevos criterios mediante la explicación de un número de casos hipotéticos y una comprobación mediante un modelo de cálculo basado en datos estadísticos para Chile, los cuales serán extraídos de la base de datos de la OCDE con el fin de evaluar si el impacto derivado de la posible aplicación de estos criterios es o no significativo, análisis derivado de una radiografía en el ámbito espacial definido.

El sistema fiscal internacional sigue sometido a tensiones -crecientes- debido a la globalización y a la digitalización de la economía. La globalización ha creado oportunidades para que las Empresas Multinacionales (EMNs) organicen sus negocios con el fin de minimizar sus obligaciones tributarias globales, a menudo trasladando los beneficios a otras jurisdicciones, a veces a través de complejos mecanismos con poca justificación comercial. Los negocios digitales no requieren una presencia física en la(s) jurisdicción(es) donde obtienen grandes beneficios. En muchos casos, pagan pocos o ningún impuesto sobre la renta o beneficios generados en dicha jurisdicción, lo cual es una tendencia creciente. Por ello, algunas jurisdicciones de la Unión Europea (UE) están comenzando a implementar el Impuesto Mínimo Global, lo cual, con el tiempo, debiese materializarse en los países que han suscrito un acuerdo multilateral denominado Marco Inclusivo (MI) - entre los cuales se encuentra Chile-. Sin embargo, se debe evaluar la forma en que se podrían implementar estas directrices, pues éstas deben, al menos, ser objeto de ratificación de tratados y de modificaciones normativas. Esto, hasta la fecha, no se ha hecho y, a pesar de que existe un departamento dedicado a temas internacionales, la autoridad tributaria chilena no ha emitido un pronunciamiento oficial al respecto distinto a su inclusión en el Pacto Fiscal para el Desarrollo. De esta forma, preliminarmente, podría señalarse que los países, incluidos los que no son miembros del MI, podrían tener grandes incentivos económicos y fiscales para implementar el Impuesto Mínimo Global, pues constituye una oportunidad para obtener algunos ingresos que, de otro modo, podrían ser reclamados por otros. De acuerdo con la OCDE, se espera que la implementación del Impuesto Mínimo Global sea en 2024 para algunos países de la UE.

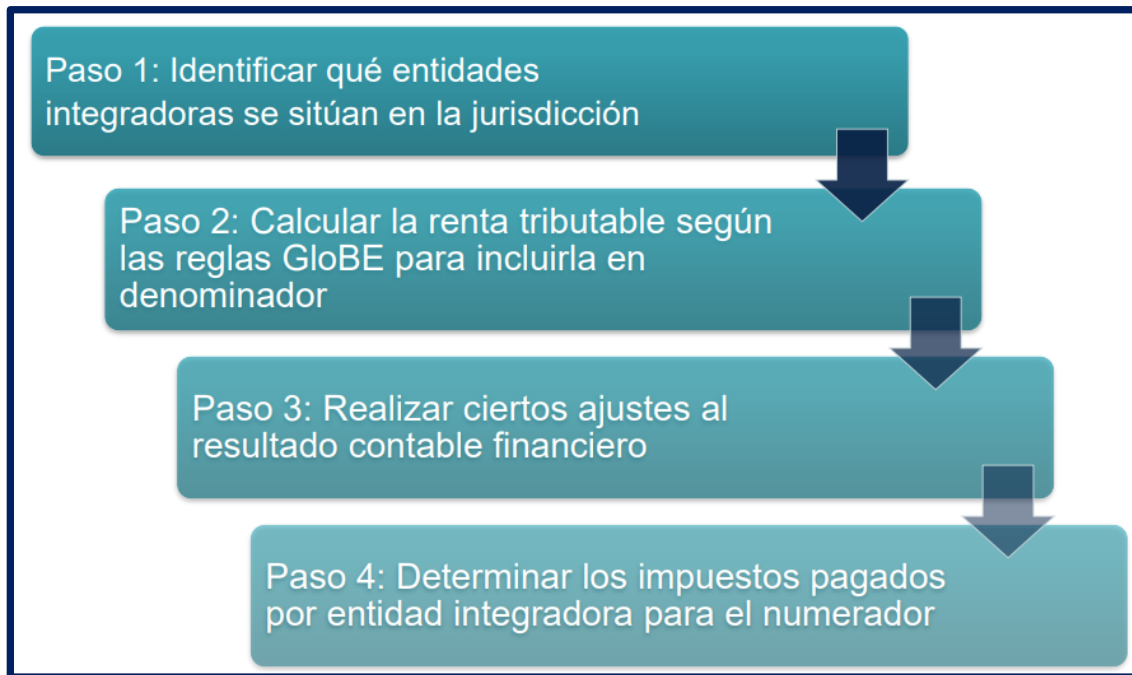
Lo que efectivamente existe al momento de plantear la propuesta de memoria es que, en octubre de 2021, 137 países del MI sobre BEPS de la OCDE/G20 lograron un acuerdo internacional -como se señaló precedentemente- sobre una solución basada en dos pilares para hacer frente al doble desafío de la globalización

y la digitalización de la economía. Como se señaló precedentemente, el Pilar 1 reasignará los ingresos fiscales al país en que se presta los servicios o se consumen los productos. El Pilar 2, por su parte, introduce un impuesto mínimo efectivo global para las EMNs. Se trata de dos pilares distintos pero conectados entre sí. Este trabajo se centra en un análisis cualitativo y cuantitativo respecto de la implementación del Impuesto Mínimo Efectivo Global, el Pilar 2.

Este impuesto, en términos simples, está diseñado para garantizar que las grandes EMNs (con ingresos anuales superiores a 750 millones de euros) paguen un impuesto mínimo efectivo del 15%. El objetivo es hacer frente a la preocupación actual por la elusión fiscal de las EMNs y la llamada “carrera hacia el abismo” (competencia hacia la baja) de las tasas del impuesto sobre sociedades. Lo anterior se traduce en que, con la implementación de estas directrices, un país puede aplicar un impuesto complementario a la filial de una EMN que haya tributado por debajo del tipo mínimo efectivo en otra jurisdicción. Si un país no implementa estos criterios, significa que otra jurisdicción (el país de origen u otros países en los que la EMN desarrolla sus actividades) recaudará ese diferencial de impuestos. Esto elimina la “ventaja fiscal” del país con tipo efectivo menor del 15%.

Pasando al “lado azul” del esquema, y de acuerdo con los antecedentes recabados, no se tiene conocimiento que se haya realizado un estudio similar, al menos a nivel nacional, por lo cual no hay un modelo al cual se pueda adherir, sino que la forma de abordar la temática de estudio -propuesta metodológica- es propia y original del autor, tanto cualitativamente -a través de la explicación de casos hipotéticos- como cuantitativamente. En este último caso, ahora sí siguiendo a la OCDE, el sustento será el modelo de cálculo de la *Effective Tax Rate* (ETR) o tasa impositiva efectiva por jurisdicción (que será explicado en el Capítulo 7) para dilucidar la magnitud del impacto de la aplicación de los nuevos criterios a la realidad nacional. Para ello, previamente deben calcularse los ingresos totales por grupo de EMNs en cada jurisdicción, sus rentas, el impuesto efectivamente pagado y, finalmente, la ETR por jurisdicción. Todo ello, sustentado en datos estadísticos de la base de datos de la OCDE, en el periodo de información disponible (2016-2020) (OCDE, 2023). Este modelo se basa en los siguientes pasos:

Figura 5: Pasos del modelo propuesto



Fuente: Grupo Banco Mundial (2022)

Finalmente, una vez determinados los impuestos por jurisdicción, y para hallar la ETR, se calculará:

Figura 6: Cálculo de la ETR

Impuestos comprendidos calculados por jurisdicción	= Tasa impositiva efectiva (ETR) calculada por jurisdicción
Renta imponible GloBE calculada por jurisdicción	

Fuente: Elaboración propia, en base a Grupo Banco Mundial (2022)

El cociente entre los impuestos calculados por jurisdicción y la renta GloBE resultará en la ETR (en porcentaje) de la jurisdicción respectiva, la cual, si es inferior al umbral mínimo (15%), determinará la aplicación de las reglas del Impuesto Mínimo Global y será un insumo de la ecuación de su cálculo.

6. PROPUESTA METODOLÓGICA

En el capítulo se expondrán las diversas etapas mediante las cuales se desarrolla la investigación para el cumplimiento de cada uno de los objetivos específicos planteados.

Finalmente, se presentará un subcapítulo en el cual se refrendarán los diversos periodos que tomarán las etapas de la investigación, mediante un diagrama temporal (Carta Gantt) a fin de comprender la dimensión global de la entidad del tiempo de investigación.

- **En cuanto a los antecedentes del estado del arte**

Primera etapa: **Review bibliográfico**

Por una parte, para la revisión bibliográfica y web se confeccionaron fichas bibliográficas a fin de ordenar, clasificar y sistematizar los antecedentes recabados y, por otro lado, se elaboró una planilla Excel, la cual contiene un cuadro de palabras clave con el fin de ordenar las preguntas guía de trabajo. Finalmente, con ello se construyó una tabla Review que resume, califica y describe la bibliografía.

Duración: 5 semanas (semana del 25 de octubre y semanas entre el 08 de noviembre a 06 de diciembre).

- **En cuanto al sujeto de estudio**

Segunda etapa: **Principios de la tributación internacional en el sistema tributario chileno**

Se presentó el funcionamiento del sistema tributario chileno en su aspecto espacial, mediante el análisis de distintas instituciones en el Impuesto a la Renta, el Impuesto a las Ventas y Servicios y en el ámbito de los convenios de doble imposición suscritos por Chile.

Duración: 4 semanas (08 de noviembre al 06 de diciembre).

- **En cuanto al marco teórico**

Tercera etapa: **Marco teórico**

Se desarrolló un marco teórico referencial que reúne, por un lado, los insumos utilizados para definir el contexto, el estado del arte, el sujeto de estudio, los conceptos fundamentales y la problemática subyacente y, por otro lado, otorga una explicación de la propuesta metodológica para abordar el estudio del tema, tanto cualitativa como cuantitativamente, sus resultados, conclusiones y recomendaciones.

Duración: 2 semanas (29 de noviembre al 13 de diciembre).

- **En cuanto a la propuesta metodológica**

Cuarta etapa: **Propuesta metodológica.**

Se elaborará un cuadro que delimite el orden temporal de las diversas etapas o fases que contempla el desarrollo de esta investigación, con sus respectivos tiempos de duración, todo ello presentado mediante una Carta Gantt.

Duración: 1 semana (06 de diciembre al 13 de diciembre).

- **En cuanto a la aplicación metodológica específica**

Quinta etapa: **Casos propuestos**

Serán planteados casos hipotéticos a fin de ser analizados e interpretados con el propósito de explicar el funcionamiento y efectos tributarios del Impuesto Mínimo Global en las operaciones transfronterizas, en especial: la Regla de Inclusión (IIR) y de Pagos Insuficientemente Gravados (UTPR).

Duración: 3 semanas (13 de diciembre de 2023 a 03 de enero de 2024).

Sexta etapa: **Estadísticas y cálculos**

A partir de la base de datos estadística de la OCDE (“*OECD Stats*”), en primer lugar, se identificará, por un lado, el número de Empresas Multinacionales con matrices en el exterior que tienen presencia económica en Chile y, por otro lado, aquellas que tienen una matriz en nuestro país. Luego, en base a los datos recopilados, se procederá a calcular los ingresos totales, beneficios empresariales, impuesto efectivo pagado y tasa impositiva efectiva, tanto a nivel de estas entidades como a nivel país.

Duración: 3 semanas (13 de diciembre de 2023 a 03 de enero de 2024)

- **En cuanto a los resultados**

Séptima etapa: **Resultados.**

Se generarán, ordenarán y mostrarán los resultados de la aplicación metodología específica propuesta, tanto para la investigación cualitativa, así como también para la investigación cuantitativa.

Duración: 1 semana (03 a 10 de enero de 2024)

- **En cuanto a las conclusiones y recomendaciones**

Octava etapa: **Conclusiones y recomendaciones.**

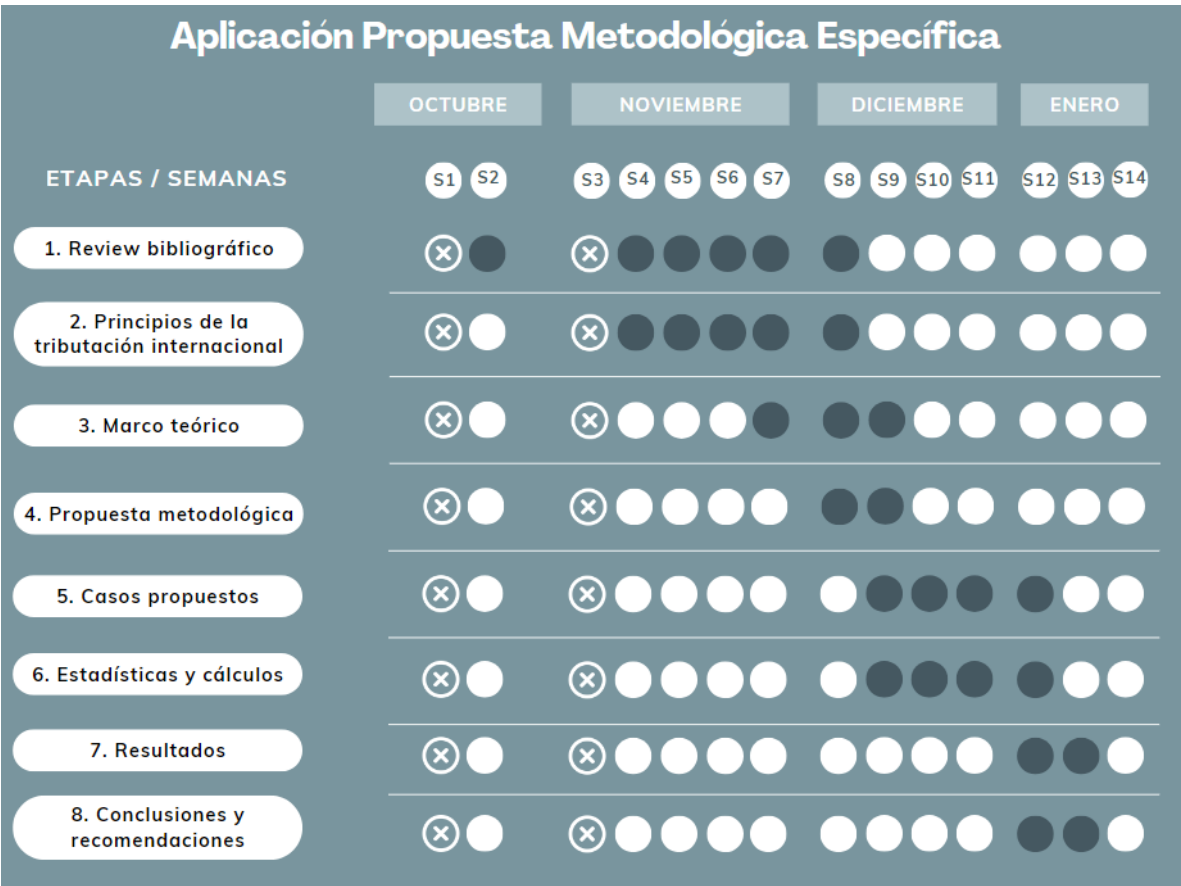
En base a los resultados obtenidos de las investigaciones cualitativa y cuantitativa, se dimensionará el impacto económico en la recaudación y la conveniencia -o no- para el país respecto de la aplicación de los criterios de

tributación internacional (normas GloBE) derivado del cálculo de la ETR por jurisdicción.

Luego, en un último capítulo, se realizarán recomendaciones para una implementación más efectiva de las normas del Pilar 2, dejando expresados los desafíos pendientes relacionados con la temática de estudio y que no fueron abordados en esta investigación.

Duración: 1 semana (03 a 10 de enero de 2024)

Figura 7: Carta Gantt (tiempos de las fases de investigación)



Simbología:  sesión no realizada  tiempo utilizado  tiempo no utilizado

Fuente: Elaboración propia.

Como se desprende del diagrama anterior, el flujo de los tiempos de la investigación se caracteriza por disponer de 12 semanas reales, de modo que es posible señalar que cada semana utilizada en los avances del trabajo representa, aproximadamente, un 8,3% del tiempo total. Así, un 25,5% de la investigación fue

destinada a la primera etapa de Review bibliográfico (levantamiento de la información), siendo la etapa más significativa con 5 semanas de dedicación. Le sigue en dedicación la etapa 2, relativa a los Principios de la tributación internacional (como sujeto de estudio) con un 17,23%. Los tiempos críticos son compartidos por las etapas 6 y 7, de Casos y Estadísticas y cálculos respectivamente, con un 12,45% de dedicación de tiempo cada una. Ello, debido a la complejidad de su contenido pues es en estas etapas donde se vierte el aporte medular del autor de la tesis, derivado de los análisis cualitativo y cuantitativo de la temática en estudio. La etapa 3 significó una dedicación del 6,85%, y las etapas 4, 7 y 8 demandaron un 4,15% la primera de las nombradas y 6,23% las dos últimas, dejando el 8,3% (última semana) para ajustes.

7.-APLICACIÓN METODOLÓGICA ESPECÍFICA

La aplicación metodológica específica comienza en la quinta etapa, dado que las etapas anteriores, fundamentalmente, comprendieron el trabajo de revisión bibliográfica (review bibliográfico), la descripción del sistema tributario chileno como sujeto de estudio y el marco teórico, delimitando, de esta forma, el contexto, el sujeto de estudio, el estado del arte y problema a investigar.

A continuación, se analizará el Impuesto Mínimo Global tanto desde el punto de vista cualitativo -mediante la explicación de casos hipotéticos- a objeto de mostrar sus efectos tributarios (apartado 7.1), así como también desde el punto de vista cuantitativo -mediante cálculos basados en datos estadísticos- con el fin de medir el impacto económico en una radiografía estática en el ámbito temporal de análisis (apartado 7.2).

7.1. Análisis cualitativo: Casos propuestos

7.1.1. Aplicación de las Reglas GloBE: generalidades

En este apartado, en cumplimiento de los objetivos específicos propuestos, se intentará simplificar el análisis con ejemplos para entender el funcionamiento de las normas GloBE,³⁸ toda vez que su entendimiento escapa a toda la lógica de los impuestos locales a la cual se está acostumbrado en la aplicación de las normas internacionales. La OCDE, solo para intentar explicar las normas y los conceptos que emanan de ellas, ha realizado publicaciones de gran extensión para explicar la norma, otro con ejemplos y otro con comentarios a las normas que, incluso, exceden la extensión de las mismas normas.

En términos simples, la idea de todo este proyecto es generar un nivel mínimo de tributación de las Empresas Multinacionales que se localicen en jurisdicciones de alta y baja tributación, en el entendido que las empresas son libres de localizarse donde quieran y como quieran.

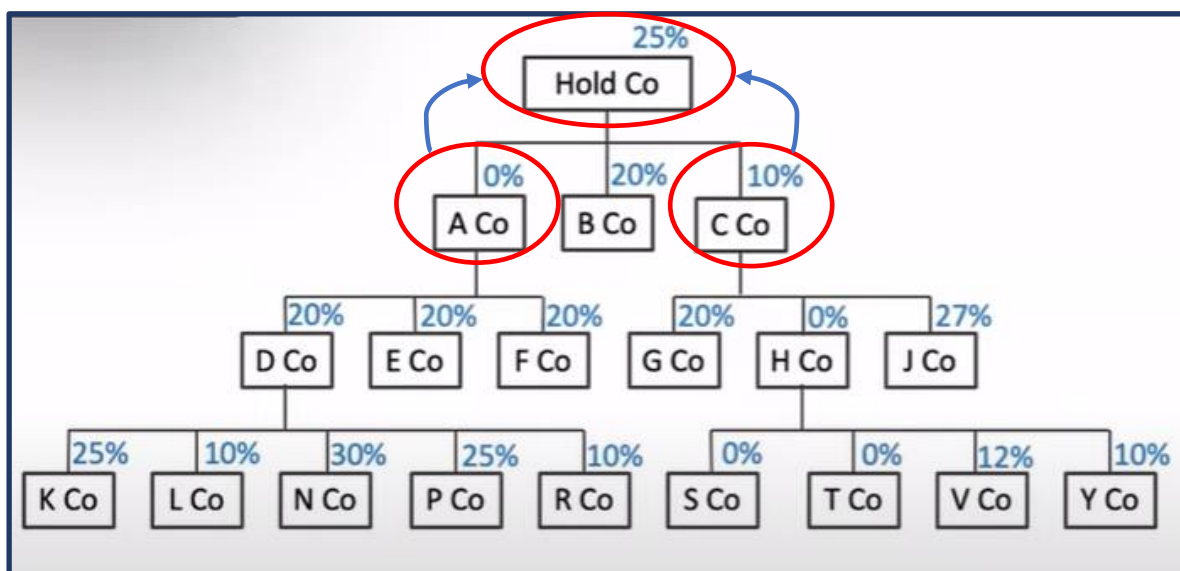
Al revisar los ejemplos siguientes, debe siempre tenerse presente que una EMN podría tener mayor o menor impacto en Chile (incluso si se ubica dentro de nuestras fronteras), dependiendo en dónde se encuentre localizada alguna de las entidades en la cadena de propiedad y de si, finalmente, nuestro país adoptará o no las reglas GloBE.

³⁸ En su conjunto, la IIR y la UTPR se conocen como las Reglas Globales Anti- Erosión de las Bases imponibles (GloBE). Las otras normas GloBE son la STTR y la QDMTT.

Se comenzará por la situación más simple y, poco a poco, se irán complejizando las situaciones que pudiesen presentarse en relación con la aplicación de estas normas, sin intentar ser exhaustivos, pues no es posible prever todas y cada una de las situaciones que los contribuyentes pueden configurar para minimizar su carga tributaria.

Se pasará a explicar la aplicación de estas normas comenzando con el siguiente ejemplo reflejado en el diagrama que se muestra a continuación:

Figura 8: Caso 1



Fuente: Elaboración propia, según Comité científico IFA Chile (2023): Aspectos Generales del Impuesto Mínimo Global

Se trabaja bajo el supuesto que, tanto Hold Co, como cada una de las compañías que representa cada uno de los cuadros, están ubicadas en diferentes jurisdicciones tributarias y con diversas tasas de tributación efectiva.

En el caso que se opte por la instalación en aquellas jurisdicciones en que la tasa efectiva de tributación es igual a 0%, o menor a 15%, se va a cobrar un impuesto, pero no en aquella jurisdicción, en el ejemplo, que tenga tasa 0% ó 10% -porque no se puede obligar a una jurisdicción a cobrar impuestos-, sino que el impuesto será cobrado en la jurisdicción de Hold Co (25%) -que puede ser o no Chile-, por el ahorro que significó instalarse en aquellos otros lugares.

Esta circunstancia viene a cambiar la forma en que entendemos los impuestos, al menos, territorialmente, toda vez que, normalmente, cada país es libre de decidir de acuerdo con su política fiscal interna cuándo tributa una empresa, de

qué forma y si se generan o no incentivos tributarios para atraer inversión extranjera directa por la vía de la rebaja de tasas de impuesto corporativo (Impuesto de Primera Categoría en Chile). Así, se pone fin a la discusión de rebajas de tasas para efectos de atraer inversión bajo estas normas de la OCDE.

Para dilucidar si la aplicación de estos nuevos criterios tendrá o no impacto tributario y económico relevante en Chile, debemos combinar un análisis cualitativo con uno cuantitativo, pues, en primer lugar, debemos entender su funcionamiento - para lo cual nos basamos en casos hipotéticos en que Chile podría tener participación- y, en segundo lugar, debemos comprobar, mediante el análisis de datos en el ámbito temporal de este estudio, si realmente existirá este impacto y cuál es su dimensión.

Por su parte, al menos teóricamente, en ciertos casos, se recupera o adquiere la potestad de hacer tributar rentas que, de otra forma o bajo otros supuestos, no hubiesen quedado gravadas con impuesto, y se pretende asegurar la tributación del ingreso evitando la doble tributación internacional.

Sin embargo, para poder entender la aplicación de estas nuevas reglas, se sugiere descomponer su análisis en las siguientes preguntas:

- **¿A quiénes afecta?**

Debemos, en primer lugar, identificar a las entidades que quedarán cubiertas con el proyecto. Éstas son aquellas entidades que tengan un promedio de ingresos que supere el umbral de los €750.000.000 (OCDE, 2021) en, al menos, dos de los últimos cuatro años, quienes, de acuerdo con lo señalado por la OCDE, concentran más del 90% de los ingresos a nivel mundial. Quedan excluidas de la aplicación de estas normas (Excluded Entity) las entidades gubernamentales, pensiones, aquellas que no persigan fines de lucro y similares. Además, se entienden como entidades cubiertas las Constituent Entity (CE), Low Taxed Constituent Entity (LTCE), Ultimate Parent Entity (UPE), Intermediate Parent Entity (IPE), Partially-owned Parent Entity (POPE), las cuales hemos definido previamente en este estudio (OCDE, 2021).

- **¿Respecto de qué ingresos (GloBE income or loss)?**

Debe, luego, determinarse los ingresos de estas entidades calculados por cada jurisdicción y, como punto de partida, lo habitual es que se recurra a los estados financieros, sin embargo, la cantidad de ajustes que deben realizarse a nivel de estados financieros consolidados y por entidad son tan numerosos que dificulta el análisis.

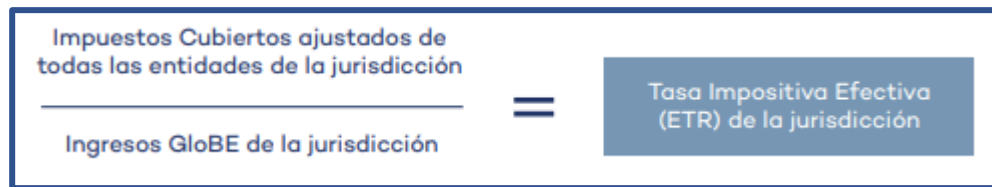
- **¿Qué impuestos se determinan?**

Debe considerarse, además, los impuestos que afectaron a los ingresos del punto anterior en cada jurisdicción.

- **¿A qué tasa efectiva?**

La tasa efectiva (*Effective Tax Rate*, ETR) se obtiene de dividir los impuestos cubiertos entre los ingresos GloBE (rentas) generados en el país. De ahí se obtiene la tasa efectiva pagada por país y, con ello, se llegará a un resultado en términos porcentuales, tal como se expuso en el marco teórico de este trabajo.

Figura 9: Modelo de cálculo de la ETR



Fuente: *International Institute for Sustainable Development (2023)*

Por ejemplo, si se divide los impuestos entre los ingresos y se obtiene un resultado del 7% de tasa efectiva, entonces, en ese caso se está cubierto por la norma, por cuanto el proyecto establece que la tasa mínima efectiva es del 15% por país en el cual se realizan las operaciones. En otras palabras, en algún lugar, donde se ubique la Hold Co o la propietaria de esa compañía que tiene una tasa efectiva menor, será cobrada la diferencia de tasa efectiva hasta llegar al umbral mínimo establecido por el proyecto OCDE, por el ahorro generado al instalarse en un país de baja o nula tributación. Para ello, debe determinarse en cada una de las jurisdicciones en donde se ubican las compañías si se está o no por debajo del umbral mínimo del 15%.

- **¿Cómo se aplica la carga tributaria bajo IIR/UTPR?**

Una vez que ya se tiene la relación de tasa efectiva pagada en el país, sabiendo que el umbral mínimo establecido en el proyecto es del 15%, se debe determinar país por país si la tasa efectiva es inferior al umbral, para así dilucidar en qué jurisdicciones corresponde que se pague una diferencia impositiva por el ahorro que se generó.

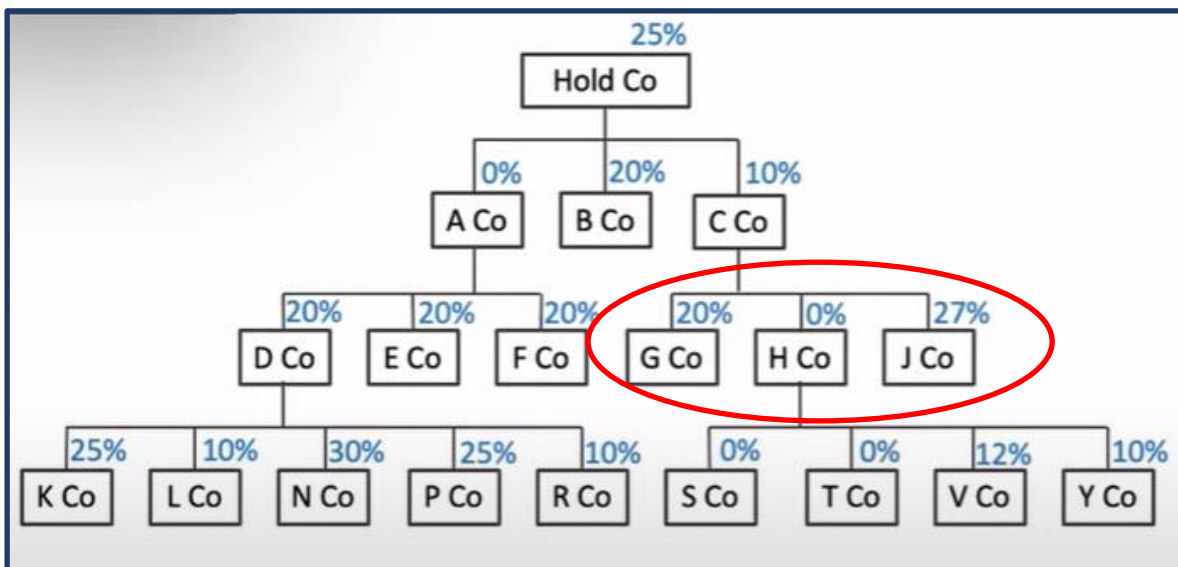
Entonces, cabe preguntarse ¿dónde debe ser pagado esa diferencia de impuesto? Probablemente, una jurisdicción de baja o nula tributación no estará interesada, como se dijo, a cambiar sus tasas impositivas al mínimo global, por lo que el sistema se estructura de forma tal que esa diferencia sea pagada “aguas

arriba” en aquella entidad propietaria y que se encuentra en otra jurisdicción -en este caso, Hold Co-.

Por otra parte, tenemos que, de acuerdo a lo expuesto precedentemente, la tasa efectiva se calcula por país.

Luego, en el caso que en una jurisdicción exista más de una compañía:

Figura 10: Caso 2



Fuente: Elaboración propia, según Comité científico IFA Chile (2023): Aspectos Generales del Impuesto Mínimo Global

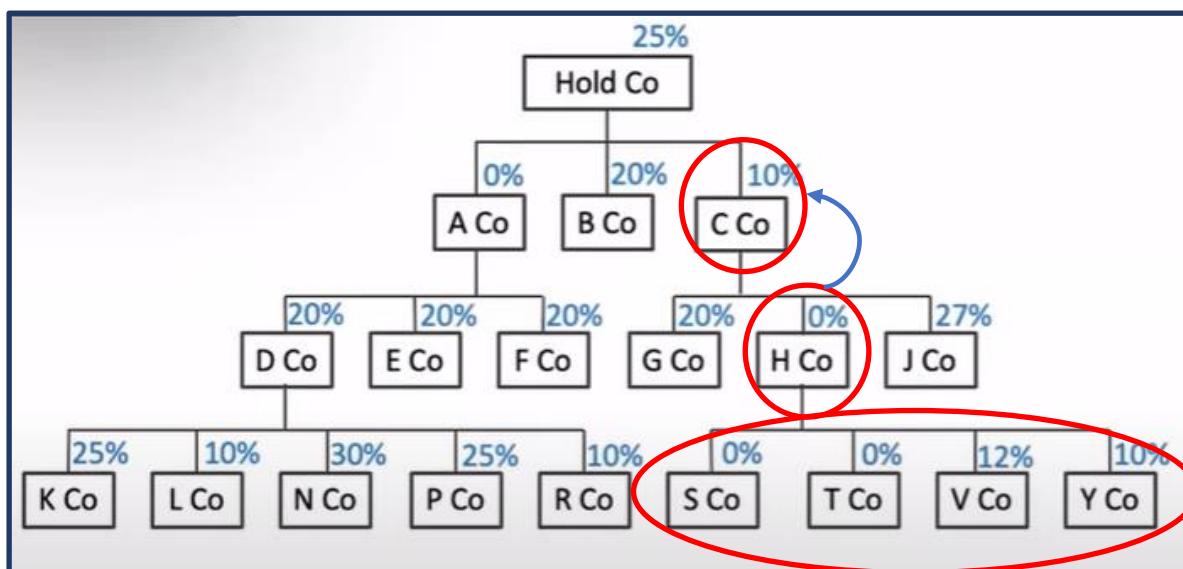
Si revisamos la tercera línea (de arriba hacia abajo) en la estructura propietaria, tenemos dos situaciones:

1. Por un lado, observamos que las compañías D Co, E Co y F Co tributan con una tasa del 20% en cada una de las jurisdicciones en que se encuentran (que puede perfectamente ser la misma), caso en el cual se sitúa por sobre el umbral de tributación mínima, por lo que no reviste mayor complicación.
2. Sin embargo, por otro lado, observamos que en el grupo de las compañías G Co, H Co y J Co, la segunda de ellas (H Co) presenta una tasa efectiva de tributación de cero, esto es, por debajo al 15%. Supongamos, además, que estas tres entidades se localizan en la misma jurisdicción. Se sabe que para obtener la tasa efectiva por país debe sumarse los ingresos de estas compañías y los impuestos que han sido pagados y, de ello, obtener la relación porcentual. Pero, supongamos que la tasa efectiva de ese país supere el 15%, situación en la cual H Co (que es una *Low-Taxed Constituent*

Entity, LTCE en inglés) quedará protegida habida consideración del efecto consolidación vía impuesto.

Para complejizar el ejemplo (para acercarlo más a la realidad), supongamos ahora que H Co, es controladora de las compañías de la última línea de propiedad S Co, T Co, V Co e Y Co, con tasas por país de 0%, 0%, 12% y 10%, respectivamente.

Figura 11: Caso 3



Fuente: Elaboración propia, según Comité científico IFA Chile (2023): Aspectos Generales del Impuesto Mínimo Global

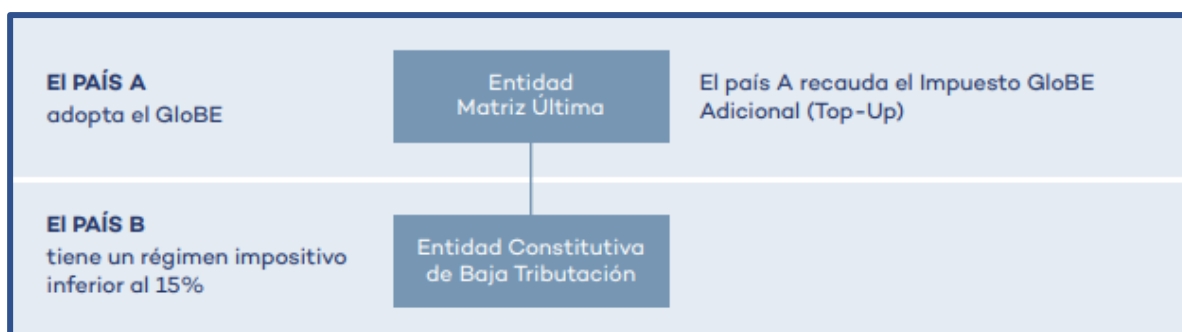
En este escenario, como probablemente la propiedad de las compañías de la última línea está en una jurisdicción de baja o nula tributación (tasa efectiva de 0%) y dicha jurisdicción no tenga interés en gravar las remesas provenientes del grupo, entonces, se debe seguir la línea ascendente hasta llegar a C Co. En este punto, el proyecto contempla el concepto de “*Top/Down Approach*”, es decir, que la estructura está concebida de manera tal que los impuestos deban ser aplicados en el punto más alto de la cadena de propiedad del grupo, por cuanto es más fácil gravar a una entidad única que grave las rentas de todas aquellas entidades que están localizadas “aguas abajo”, en vez de gravar a cada una de ellas por separado, aplicando criterios de simplicidad que rigen el proyecto OCDE.

7.1.2. Aplicación de las *charging provisions*: *Top-up taxes*

7.1.2.1 Income Inclusion Rule (IIR)

Se trata de una regla que implica “atraer” ingresos de otras entidades ubicadas en otros lugares para gravarlos con impuestos. Se aplica cuando cualquier entidad constitutiva de un grupo multinacional queda sujeta a una ETR baja en la jurisdicción de la fuente, y permite, en términos simples, autorizar al país de residencia de una sociedad matriz o entidad matriz intermedia a imponer un impuesto complementario. El funcionamiento general de la IIR y la asignación tributaria complementaria se ilustran en las figuras a continuación:

Figura 12: Funcionamiento general de la IIR



Fuente: International Institute for Sustainable Development (2023)

La forma de aplicación de esta regla viene determinada por:

- En primer lugar -y como ya señalamos-, por la ETR (Impuestos cubiertos ajustados/Ingreso GloBE neto).
- Luego, debe determinarse el impuesto suplementario a pagar (Top-up Tax, TT), el cual viene dado por la diferencia entre la tasa mínima del 15% y el ETR, es decir, $TT = \text{Tasa mínima}(15\%) - \text{ETR}$.
- De lo anterior, el TT se aplica sobre los *excess profits*, que corresponden a los ingresos generados por jurisdicción bajo las normas GloBE deduciendo una exclusión basada en la substancia relativa a *payroll* y activos tangibles, es decir, que están siendo utilizados en dicha jurisdicción.
- De lo anterior, es decir, de la aplicación de TT sobre los *excess profits* y hecha la deducción por substancia, se obtiene el *Top-up tax (Jurisdictional TT)* que debe pagarse por jurisdicción, es decir, se conoce la cuantía del impuesto a pagar.
- Sin embargo, como en una jurisdicción se puede tener más de una entidad, o se puede estructurar una compañía de diversa forma, debe concluirse con la forma en que se atribuye ese TT y la metodología para saber cuánto, dónde y cuándo se paga el impuesto.

La siguiente ecuación resume la relación entre las reglas IIR y QDMTT:

Figura 13: Relación IIR y QDMTT

$$IIR_j^P = \max(0, 15\% - ETR_j) * (Y_j - SBIE_j) + ACTT_j - QDMTT_j$$

Fuente: OCDE (2022)

Donde:

- IIR se calcula en la jurisdicción matriz de la EMN, p, para las filiales en la jurisdicción j.
- ETR_j es la tasa impositiva efectiva en la jurisdicción j calculada utilizando los estados financieros de todas entidades constituyentes en la jurisdicción j para la EMN.
- Y_j es el ingreso neto de todas las entidades de la jurisdicción.
- La exclusión de ingresos basada en sustancias ("SBIE"), denotada en la ecuación como $SBIE_j$, se permite con el fin de reducir los beneficios excesivos en la jurisdicción j para ciertos tipos de gastos. Los SBIE del Segundo Pilar incluyen nómina y activos tangibles, cada uno de los cuales excluible a una tasa del cinco por ciento.
- $ACTT_j$ es cualquier impuesto adicional en que se incurra por diferencias en el tratamiento de los activos por impuestos diferidos ("DTA") o el recálculo de la ETR de un año anterior.
- $QDMTT_j$ es cualquier impuesto complementario pagado bajo un QDMTT recaudado por la jurisdicción j.

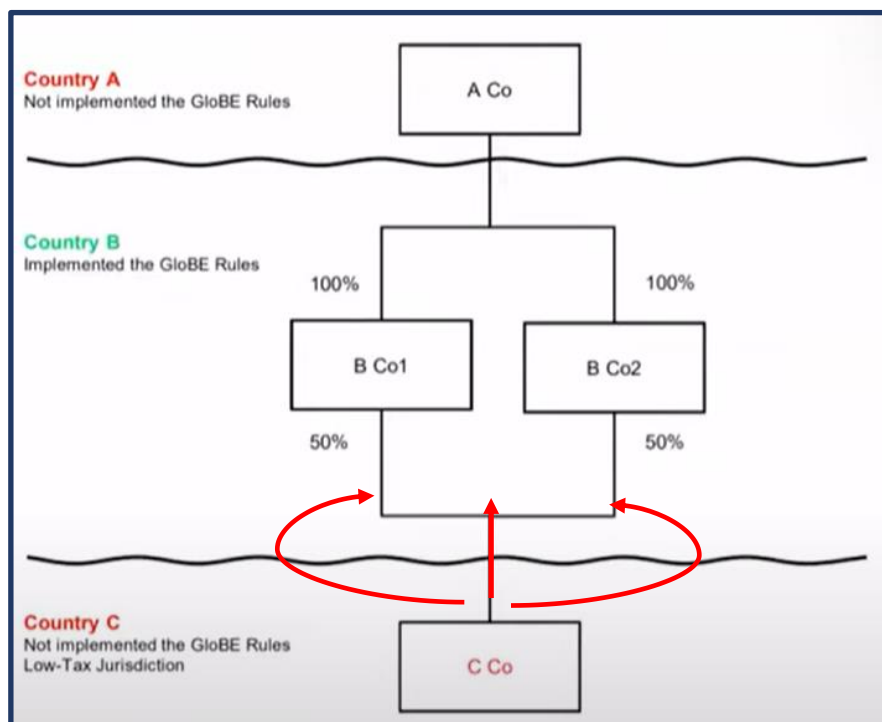
En términos generales, los mecanismos para tratar los DTA según la $ACTT_j$ son gravar esos activos en el año se producen a la diferencia entre el tipo mínimo del 15% y la ETR.

Efectivamente, las diferencias permanentes entre la contabilidad financiera y la base imponible en contraste con lo que ocurre con las diferencias temporarias, están sujetas a un impuesto complementario incluso si la jurisdicción tiene una ETR igual o mayor igual al 15% de tasa efectiva ETR (calculado antes de considerar la diferencia permanente o temporal) o cuando las entidades constituyentes de una jurisdicción están en una posición de pérdida.

Para una mejor comprensión de la aplicación de esta regla IIR plantearemos y explicaremos algunos ejemplos.

7.1.2.2 Análisis de casos hipotéticos propuestos IIR

Figura 14: Caso 1: *IIR Top/Down Approach* (artículo 2.1.3)



Fuente: OCDE (2022)

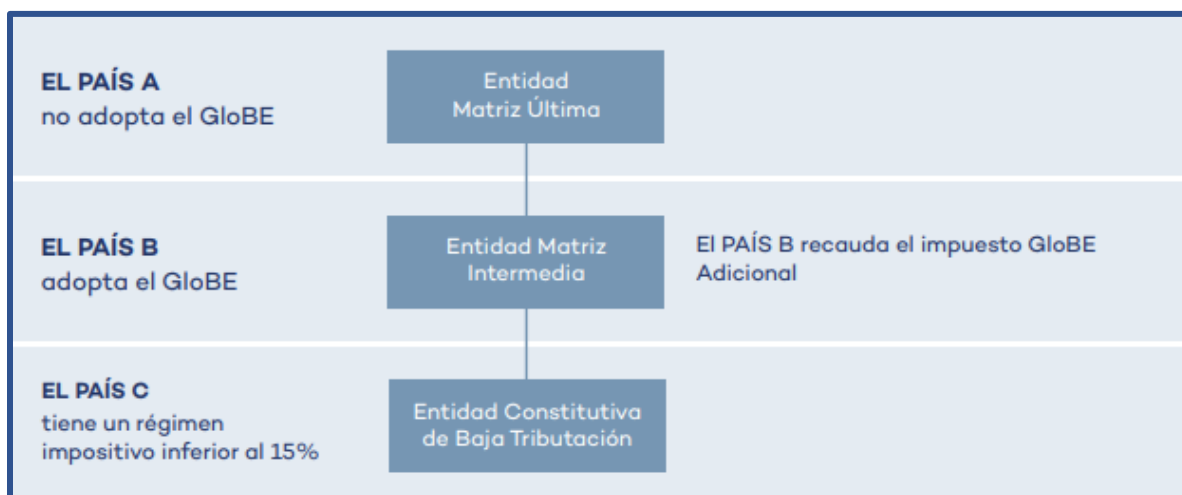
En la figura anterior, se tiene un país A que no aplica las reglas GloBE, el país B sí las aplica y el país C es un territorio de baja tributación (*low jurisdiction tax*) (OCDE, 2022), en el cual, la tasa efectiva está por debajo del 15% propuesto por la OCDE, siendo, en consecuencia, C Co una LTCE (en la nueva terminología del proyecto), pues se trata de una entidad que forma parte del grupo y se localiza en una jurisdicción de baja tributación.

Suponiendo, para efectos del ejemplo, que el Top-up Tax (TT) a pagar es de 100.000 unidades monetarias, surge la pregunta lógica de ¿quién paga? Probablemente, la entidad ubicada en el país C no las va a pagar. Es en este punto en el que se aplica la norma de inclusión, IIR, pues serán los accionistas que están en la línea ascendente de propiedad (B Co 1 y B Co 2) ubicados en el país B a quienes se les cobrará el impuesto, atribuyéndoseles una proporción del pago del impuesto según sea el porcentaje en la propiedad que posean en la entidad C Co.

En este caso, probablemente se les atribuya 50 unidades monetarias a pagar de impuesto en la jurisdicción del país B (dado que B es un país que aplica estas normas), pues cada entidad es dueña de C Co en un 50%.

El funcionamiento de la IIR en el ejemplo en comento puede resumirse en la siguiente figura:

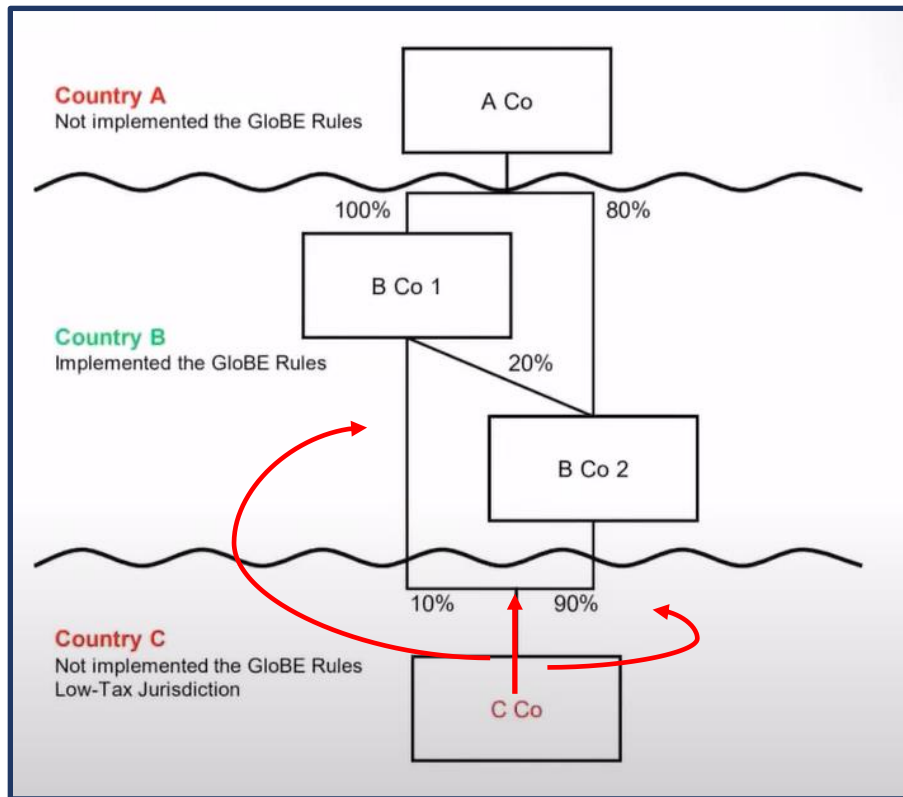
Figura 15: Funcionamiento básico de la IIR cuando la jurisdicción de nivel superior no adopta GloBE



Fuente: International Institute for Sustainable Development (2023)

Si, al contrario de lo que señala el ejemplo, el país A hubiese aplicado las normas propuestas, entonces la discusión se hubiese centrado en A Co. Ello, por el *Top/Down Approach* expuesto previamente, sin perjuicio que deben hacerse algunas distinciones en la cadena de propiedad de las entidades multinacionales.

Figura 16: Caso 2: IIR Top-Down Approach and Offset Mechanism (artículo 2.3)



Fuente: OCDE (2022)

En este segundo ejemplo (OCDE, 2022), se mantienen las circunstancias del ejemplo anterior, pero a diferencia de éste, se tiene una propiedad compartida, en que tanto B Co 1 y B Co 2 son dueñas de C Co, pero además se tiene que B Co 1 es propietaria de B Co 2 en un 20%.

Entonces, si se tiene un TT de 100 unidades monetarias, la B Co 1 tendrá una participación de 10 unidades monetarias por el impuesto que debe ser pagado, habida consideración de tener el 10% en la propiedad de C Co. Por su parte, vemos que B Co 2 debiese, en principio, tener un TT de 90 unidades monetarias, pero notamos que B Co 1 tiene una propiedad en 20% sobre B Co 2.

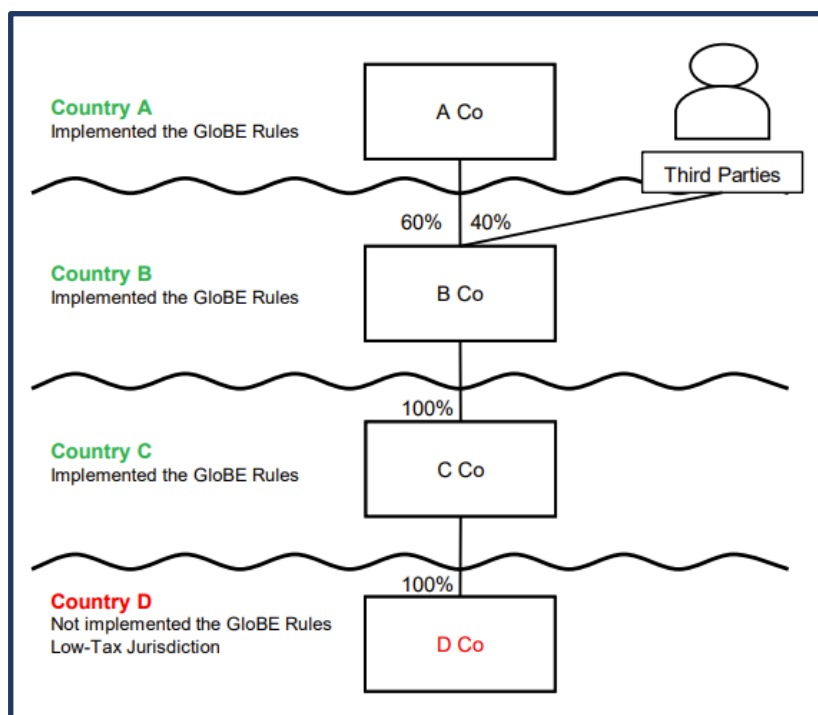
En este caso, la respuesta viene dada por el porcentaje de participación que tenga una respecto de la otra, es decir, en caso de que B Co 1 tenga una propiedad sobre B Co 2 en más de un 50%, ésta última quedará inhabilitada para aplicar la norma IIR y ésta se aplicará directamente en la entidad que está inmediatamente más arriba en la línea de propiedad, es decir, B Co 1.

Pero, como en este caso la propiedad de B Co 1 sobre B Co 2 es menor al 50% (20%), entonces ambas deberán aplicar la regla IIR. Luego, cabe preguntarse ¿cómo se aplica la regla IIR en este caso?

La forma de aplicar la IIR en este caso, para B Co 1 será pagar 10 unidades monetarias por participación directa en C Co, más el 18% (el 20% del 90%) por la participación indirecta en C Co, a través de B Co 2, es decir, un 28% en total. Sin embargo, en este caso, deberá descontarse una especie de crédito (*offset*), por lo que B Co 2 haya pagado por la participación directa en C Co. Este caso podría complejizarse más aún si B Co 1 y B Co 2 estuviesen localizadas en distintos países.

Ello, muestra que la discusión debe iniciarse en nuestro país suponiendo, por ejemplo, que el país B hubiese sido Chile y va a tener consecuencias en el ámbito temporal de aplicación de las reglas, pues, los efectos de la aplicación de las mismas en las respectivas jurisdicciones van a poder medirse recién al año siguiente (o dos años siguientes) desde la aplicación referida. Entonces, las entidades tendrán que modificar (rectificar) sus declaraciones de impuestos respectivas para dar cuenta de dichos efectos ante las administraciones tributarias, por lo que no debiese aplicarse sanciones o intereses por el efecto temporal en las declaraciones de impuestos anuales respectivas.

Figura 17: Caso 3: *IIR Partially Own Parent Entity* (POPE, artículo 2.3.1)



Fuente: OCDE (2022)

En este ejemplo (OCDE, 2022), supóngase que D Co, situada en el país D, genera 10 millones de unidades monetarias, para efectos de situarnos por sobre el umbral de consideración de aplicación de las normas.

Como se ha venido señalando en los ejemplos anteriores, el *Top-up tax* (TT) debe dirigirse, en principio a la jurisdicción del país C, en donde se sitúa C Co. Luego, se debe evaluar si la regla IIR se va a aplicar efectivamente en dicha jurisdicción, pues, como se aprecia del diagrama, C Co es propietaria en el 100% respecto de D Co.

La respuesta a este cuestionamiento va a depender de quien sea, a su vez, el propietario de C Co, por cuanto no debe perderse de vista el *Top/Down Approach* que ya ha sido definido. En este sentido, nótese que en el diagrama se desprende que B Co es propietaria, también en un 100%, de C Co y, por este motivo, deberá aplicarse las reglas IIR en la jurisdicción del país B, donde se localiza B Co y no en la jurisdicción del país C, en donde se ubica C Co.

Así las cosas, cabe preguntarse si las reglas IIR podrían eventualmente aplicarse en la jurisdicción del país A. Luego, de la figura se deriva la siguiente

situación: existe una empresa que forma parte del grupo, cual es, A Co, la cual es propietaria de B Co en un 60%, pero, además, existe otra entidad que no forma parte del grupo que es propietaria de B Co en un 40%.

En principio, de aplicar las normas de la manera en que se han venido aplicando hasta ahora, debería, por un lado, aplicarse un Top-up Tax de 6 millones de unidades monetarias a A Co situada en el país A (proporcional al 60% de la propiedad) y, por otro lado, un TT de 4 millones de unidades monetarias a la entidad que no forma parte del grupo. La pregunta aquí, entonces, estriba en si tenemos alguna seguridad en que ese impuesto determinado respecto del tercero se va a pagar o no.

La solución para este problema radica en que, como el tercero que no forma parte del grupo se trata de una POPE (pues tiene más del 20% de la propiedad de una empresa del grupo), para efectos de que esos 4 millones de unidades monetarias no sean cobrados a terceros con el riesgo que ese impuesto no sea pagado, entonces la regla IIR deberá ser aplicada en la jurisdicción del país B por el total del *Top-up Tax*, esto es, por los 10 millones de unidades monetarias.

Luego, como en el país A también se aplicó un TT por 6 millones de unidades monetarias, entonces la pregunta que subyace es si realmente se van a pagar los 6 millones de unidades monetarias en circunstancias que ya se pagaron 10 millones de estas unidades en el país B -produciéndose un fenómeno de doble tributación-.

Finalmente, lo que ocurrirá en el país A, será aplicar la norma IIR allí y otorgar un *offset* por el TT que se pagó en el país B, es decir, se trata de un sistema tributario de integración, en el cual se paga en una jurisdicción, pero otorgando un crédito por el Top-up Tax pagado más abajo en la cadena de propiedad, siendo estas entidades POPE la regla general en los grupos empresariales en que los terceros se ubican en otras jurisdicciones.

7.1.2.3 Undertaxed Payments Rule (UTPR)

En aquellos casos en los cuales no opere la regla IIR, opera la regla secundaria UTPR, la cual funciona como una especie de “freno” para aquellos casos en que la IIR no consiga gravar esos ingresos con impuesto, por ejemplo, porque no se ven cubiertos los supuestos de aplicación, sin perder de vista que la filosofía del proyecto es llegar a una carga mínima tributaria del 15% y que ningún grupo pueda, bajo la estrategia de localización en ciertos territorios, eludir la carga tributaria por el hecho de ubicarse en tales territorios.

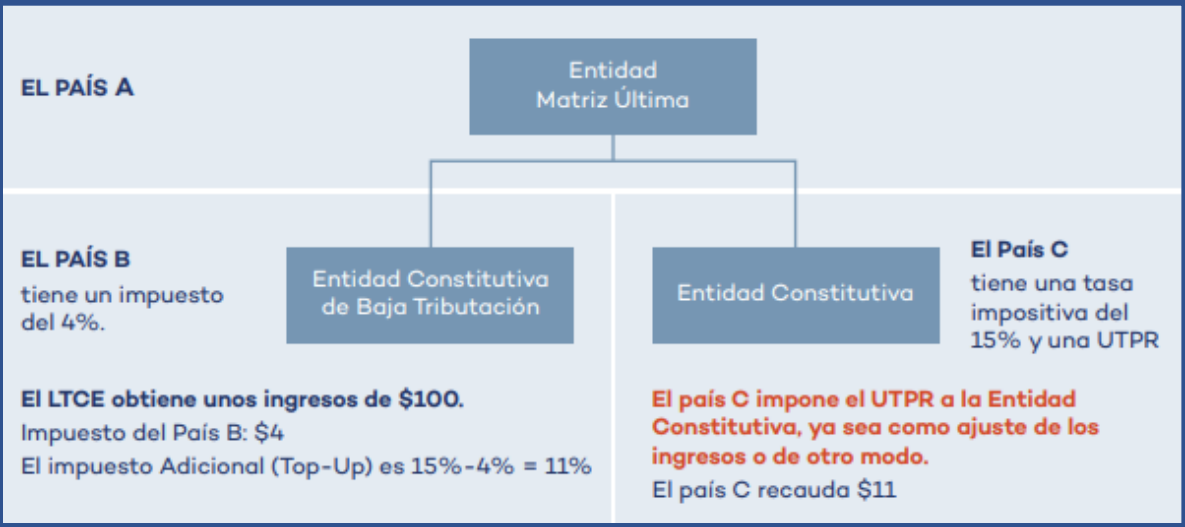
En general, la UTPR de un país se aplicaría cuando las entidades constitutivas de un grupo multinacional dentro del alcance no paguen al menos una ETR del 15% (esto es, no hay QDMT) y no se pague un impuesto adicional bajo una IIR en otra jurisdicción. La UTPR preservaría el derecho de la jurisdicción fuente para prevenir la aplicación de una IIR por medio de un QDTM, o el país de origen de la entidad matriz última a recaudar todo el impuesto complementario si lo deseara, al tiempo que permite a los países intermedios recaudar el impuesto complementario cuando las otras jurisdicciones elegibles decidan no hacerlo. Luego, se deduce de lo anterior, que cuando se aplica IIR, cualquier UTPR potencial se considera cero.

Así, la UTPR se diseñó para ajustar los ingresos de una o más entidades constitutivas para producir un impuesto equivalente al monto del impuesto adicional que se calculó, pero que no fue recaudado con respecto a una entidad constitutiva de baja tributación en otra parte del grupo. Así, cuando más de una jurisdicción que hospeda un entidad constitutiva del grupo de empresas multinacionales adopta una UTPR, a cada uno de los países se le asigna una parte del importe del impuesto complementario de acuerdo con una clave de asignación basada en el número de empleados y el valor contable neto de los activos tangibles en cada país.

El funcionamiento básico de la UTPR se ilustra en la siguiente figura:

Figura 18: Funcionamiento básico de la UTPR

Fuente: International Institute for Sustainable Development (2023)



La siguiente fórmula explica la aplicación de la regla UTPR:

Figura 19: Fórmula de cálculo de UTPR

$$UTPR_j^k = 50\% * \left[\frac{EMP_k}{EMP_j} + \frac{TANG_k}{TANG_j} \right] * \sum_{All\ M} \max(0, 15\% - ETR_M^j) * (Y_M - SBIE_M)$$

Fuente: OCDE (2022)

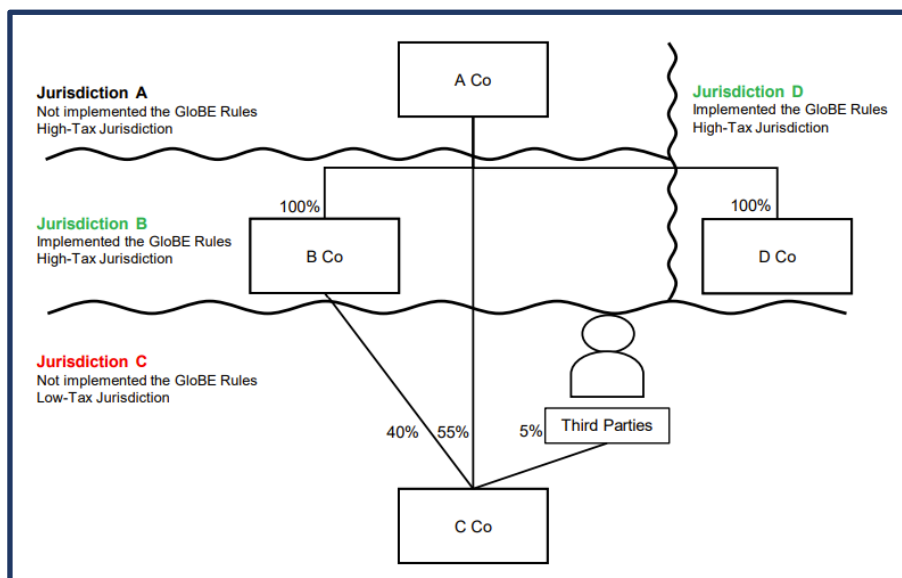
Donde:

- La UTPR se aplica -como se señaló- en la jurisdicción k a las empresas multinacionales con sede en la jurisdicción j que no han adoptado el Pilar 2.
- ETR, Y y SBIE tienen las mismas definiciones que en la Ecuación 1 anterior (relativa a la aplicación de IIR), pero en la Ecuación 2 se suman todas las jurisdicciones, M, donde opera la EMN.
- Así, la cantidad que es asignada a la jurisdicción tributaria, k, es el 50% de la participación de la jurisdicción k en el número global de empleados y activos tangibles en jurisdicciones que han adoptado el Pilar Dos.
- Los UTPR grava con impuestos a una EMN con filiales en jurisdicciones con bajos impuestos y asigna ese impuesto complementario entre jurisdicciones en las que opera la EMN según su proporción relativa de empleados y activos tangibles en aquellas jurisdicciones que adoptan el Pilar Dos.

7.1.2.4 Análisis de casos hipotéticos propuestos UTPR

Lo expuesto anteriormente, en relación con la aplicación de la UTPR, podemos entenderlo mediante un ejemplo:

Figura 20: Caso: UTPR, ámbito de aplicación (artículo 2.4)



Fuente: OCDE (2022)

De la figura anterior (OCDE, 2022), se desprende que no hay una forma directa de aplicar la regla de IIR, por cuanto, si bien los países B y D aplican las reglas GloBE, el país A -que es la jurisdicción de la matriz propietaria en un 95% de C Co (LTCE) ubicada en una jurisdicción de baja tributación (país C)- no las aplica. Además, B Co y D Co no son propietarias de C Co, de modo que no existe una vinculación que permita trasladar “aguas arriba” el ingreso para que respecto de aquellas entidades pueda aplicarse las reglas IIR y aplicar un TT sobre esos ingresos.

Luego, la pregunta es ¿qué ocurre en este caso si la compañía propietaria de C Co situada en la jurisdicción del país A no va a aplicar las reglas GloBE? La respuesta viene de la mano con la aplicación de la regla UTPR tanto en la jurisdicción del país B, así como también en la jurisdicción del país D, cobrando el TT en dichas jurisdicciones (con la misma base de cálculo), pudiendo, cualquiera de esas jurisdicciones, ser Chile. De lo anterior, debe surgirnos otra pregunta, cual es, ¿cómo repartimos el pago del impuesto si ninguna jurisdicción (y ninguna compañía) participa en el capital de C Co?

En este caso, se fija una regla de localización (*allocation key*) para la norma UTPR basada en el concepto de empleados (*payroll*) y activos tangibles, la cual se calcula de la siguiente fórmula (que es una parte de la fórmula anterior, que explica la aplicación en completitud):

Figura 21: Relación empleados y activos tangibles

$$50\% \times \frac{\text{Number of Employees in the jurisdiction}}{\text{Number of Employees in all UTPR jurisdictions}} + 50\% \times \frac{\text{Total value of Tangible Assets in the jurisdiction}}{\text{Total value of Tangible Assets in all UTPR jurisdictions}}$$

Fuente: OCDE (2022)

Donde: Se pondera el 50% del cociente del número de empleados de la jurisdicción dividido entre el número de empleados en todas las jurisdicciones UTPR, más el 50% del cociente entre el valor libro de los activos situados en la jurisdicción dividido entre el total de los activos en las jurisdicciones UTPR.

En otras palabras, se consideran todas las jurisdicciones que aplican norma UTPR y se procede a calcular a los empleados y los activos tangibles y, luego, se calcula el porcentaje tanto de empleados y de activos tangibles utilizados respecto del total dependiendo de la jurisdicción (como una suerte de tasa).

De esta manera, suponiendo que se han realizados los cálculos y el resultado de la aplicación de la fórmula anterior ha arrojado que en la jurisdicción D se tiene un 65% por concepto de *allocation key* y en la jurisdicción B se tiene un 35%, entonces, si C Co debiese pagar un TT de 100 millones de unidades monetarias, la carga impositiva se repartirá -en ese caso- en 65 millones de unidades monetarias para D Co y 35 millones de unidades monetarias para B Co, sin que esos 100 millones deban ser pagados en la jurisdicción del país C.

Entonces, desde la perspectiva cualitativa expuesta, cabe preguntarse cuál podría ser el impacto de la aplicación de estos nuevos criterios en Chile, que es lo que mostraremos en los resultados de este estudio.

7.1.2.5 Análisis de la exclusión de rentas por actividades de sustancia (substance carve-out)

A través de esta regla se excluye ciertos ingresos del cálculo del impuesto adicional, bajando el impacto del GloBE en las entidades constitutivas de baja tributación que tienen ingresos basados en sustancia. Esta reducción, en términos simples, se basa en el monto de la inversión tangible y la nómina de las entidades constitutivas en el país o jurisdicción de origen. En otras palabras, cuando una entidad constitutiva de bajos impuestos tiene activos específicos o gastos de nómina, el ingreso GloBE también bajará. Cuando la ETR es menor a 15%, la

exclusión reduce los ingresos GloBE, es decir, el efecto es bajar la cuantía del impuesto adicional.

Un ejemplo explicará esta cuestión: consideremos una empresa multinacional chilena con una filial que genera beneficios de 100 en una jurisdicción donde se le aplica un tipo impositivo efectivo del 5% (calculado según las normas del Pilar 2). Con la tasa impositiva mínima global del 15%, los Chile recaudaría un impuesto complementario calculado en referencia al déficit en esa jurisdicción, es decir:

$$100 * (15\% - 5\%) = 100 * 10\% = 10$$

En este escenario, sin considerar exclusiones basadas en sustancias, la multinacional paga un total de 15 en impuestos, de los cuales 5 se pagan localmente y 10 se pagan a Chile, el país de residencia de la entidad matriz última del grupo.

Si se introducen excepciones basadas en sustancias, el panorama es muy diferente. Si la entidad local tiene costos de nómina de 100 y posee 100 activos tangibles en la jurisdicción correspondiente, una parte de estos gastos y activos se puede restar de la base impositiva corporativa mínima global, sujeta a impuestos en Chile. Durante un período transitorio de diez años, el importe de los ingresos excluidos será el 8% del valor en libros de los activos materiales y el 10% de la nómina, disminuyendo anualmente 0,2 puntos porcentuales durante los primeros cinco años y 0,4 puntos porcentuales para los activos tangibles, y en 0,8 puntos porcentuales para la nómina durante los últimos cinco años hasta que la tasa de exclusión alcance el 5% en 2033. Suponiendo una tasa de exclusión del 5% tanto para los costos de nómina como para los activos tangibles, las exclusiones basadas en sustancias dan como resultado la siguiente deducción:

$$5\% * (\text{costos de nómina} + \text{activos tangibles}) = 5\% * (100 + 100) = 10$$

Estas deducciones, que surgen de las exclusiones, luego se eliminan de la base impositiva mínima global sobre la renta corporativa, sobre la cual se aplica el impuesto complementario chileno:

$$(100 - 10) * (15\% - 5\%) = 90 * 10\% = 9$$

Como resultado, la obligación fiscal adicional de la multinacional ante las autoridades chilenas se reduce a 9, aliviando significativamente su carga fiscal. Esta capacidad de tener un impacto significativo en el monto del impuesto complementario pagadero significa que las exclusiones basadas en sustancias son una consideración importante para los grupos multinacionales.

Dados los porcentajes definidos previamente en el Capítulo 5 (al definir la exclusión basada en sustancia), el funcionamiento de la exclusión se ilustra en la siguiente figura:

Figura 22: Funcionamiento básico de *substance carve-out*



Fuente: International Institute for Sustainable Development (2023)

7.1.2.6 Cláusula de sujeción a impuestos (STTR)

Si las jurisdicciones que adoptan el GloBE han suscrito tratados para evitar la doble tributación con tasas por debajo de la tasa mínima acordada del 9% y que se encuentren vigentes, entonces podrán considerar la adopción de una cláusula de sujeción a impuestos (Subject to tax rule), la cual modifica el resultado de la aplicación de los tratados por cuanto permite que las jurisdicciones fuente impongan una tasa impositiva complementaria además de la tasa del tratado existente cuando los ingresos brutos pagados se gravan en el país del beneficiario a menos del 9%. De esta manera, se aplica a un conjunto de pagos deducibles entre partes vinculadas, incluidos intereses y regalías, sin alterar la tasa del impuesto sobre otros pagos, como los que guardan relación con los servicios, ganancias de capital o transferencias indirectas extraterritoriales.

Luego, los pagos que se encuentren sujetos a una tasa desde el 9% no se sujetarían a la STTR, sin embargo, se mantendrían sujetos al impuesto adicional GloBE en caso de que la ETR de la entidad en la jurisdicción se encuentre por debajo del 15%. En otras palabras, una jurisdicción que adopte una STTR aplicaría esta cláusula independientemente de si otra jurisdicción ha aplicado impuestos adicionales mediante una IIR.

Cabe hacer presente que, habida consideración que la aplicación de una STTR podría anular los términos de los tratados vigentes, el Marco Inclusivo (MI)

elaboró un instrumento multilateral para facilitar su aplicación -publicado con fecha 03 de octubre de 2023-, instrumento que requerirá negociaciones entre los estados. Sin perjuicio de ello, los miembros del MI con tasas inferiores a la mínima del 9% han acordado aplicar la STTR en sus tratados bilaterales con los países en desarrollo Miembros cuando así lo soliciten (lo que incluye a Chile).

Así, el STTR es una disposición que pretende restringir el acceso a los beneficios de los convenios para evitar la doble tributación, cuando su aplicación puede resultar en un escenario de doble no imposición, es decir, que se reduzca o elimine el gravamen en el país de la fuente -de donde surge un pago al extranjero- sin que haya un gravamen mínimo del ingreso correspondiente para el país de residencia del beneficiario de tal pago.

7.2.1.7 Impuesto complementario nacional mínimo cualificado (QDMTT en inglés)

Como se señaló en la sección 5.2.4.12 del Capítulo 5, un QDMTT se puede definir como un impuesto mínimo nacional que se aplica a las entidades constituyentes locales de las empresas multinacionales incluidas en el alcance (CbCR) y produce resultados que son consistentes con las reglas GloBE. Un QDMTT no desactiva la recaudación del impuesto complementario internacional según la Regla de inclusión de ingresos (IIR) o la Regla de ganancias no gravadas (UTPR), pero es acreditable contra dicho impuesto complementario. Si bien, ocasionalmente, aún se puede imponer una pequeña cantidad de impuesto adicional internacional, principalmente porque el QDMTT puede depender de otros estándares de contabilidad financiera (locales) para el cálculo de la tasa impositiva efectiva (ETR) distintos de los estándares requeridos por la jurisdicción GloBE, se puede esperar que la mayor parte –si no la totalidad– del impuesto complementario sea recaudado por la propia jurisdicción de baja tributación si adopta un QDMTT, esto es, se invierte la regla debiendo tributarse en la jurisdicción de la fuente.

En términos simples, con el QDMTT se calculan los beneficios excesivos de las entidades constituyentes ubicadas en la jurisdicción de una manera equivalente a las Reglas GloBE; se aumenta la obligación tributaria interna a la tasa mínima sobre las ganancias excedentes internas para un año fiscal; y se implementa y administra de manera consistente con las Reglas y Comentarios de GloBE. Un impuesto complementario nacional que no califica como QDMTT simplemente sería tratado como otro impuesto cubierto. Esto tiene un impacto significativo para los propósitos de GloBE y significaría un aumento de la tasa impositiva en comparación con si se considerara como un QDMTT para eliminar por completo cualquier impuesto complementario de GloBE después de que se haya tenido en cuenta la

exclusión de ingresos basada en sustancias (tratada en el punto 7.1.2.5 de este Capítulo). El QDMTT juega un rol en la determinación del Top of Tax jurisdiccional de acuerdo a la formula siguiente:

$$\text{Impuesto complementario} = (\text{exceso de beneficio} * \% \text{ tasa complementaria}) - \text{QDMTT}$$

La aplicación de este impuesto puede ser entendida de mejor forma a través de un ejemplo:

Supongamos que Chile aplica un impuesto complementario interno. Los ingresos en la jurisdicción son de 1.000.000 de unidades monetarias. El impuesto cubierto ajustado se calcula según la implementación nacional de las reglas GloBE en 100.000 unidades monetarias. Por tanto, existe una ETR del 10% $((100.000/1.000.000)*100)$.

Supóngase que la Exclusión de Ingresos por Sustancias es de 200.000 unidades monetarias.

Así, según el impuesto interno complementario, los beneficios excedentes ascienden a 800.000 unidades monetarias $(1.000.000 - 200.000)$.

El impuesto de recarga nacional es, por tanto, del 5% $(15\%-10\%) * 800.000 = 40.000$ unidades monetarias.

Finalmente, el impuesto total es de 140.000 unidades monetarias.

Luego, si el impuesto de recarga nacional se considerara como un QDMTT, en este caso el impuesto cubierto es de 100.000 unidades monetarias. El cálculo del impuesto sería:

$$5\% * 800.000 = 40.000 - 40.000 (\text{QDMTT}) = 0$$

Entonces, tratar el impuesto complementario nacional como un QDMTT elimina cualquier impuesto complementario según las reglas GloBE.

Por el contrario, la situación es diferente si el impuesto complementario interno no es un QDMTT, ya que el impuesto complementario interno simplemente se suma a los impuestos cubiertos.

Así, los impuestos cubiertos serían 140.000 unidades monetarias y los ingresos serían 1.000.000 de unidades monetarias. El ETR de Globe entonces sería del 14% $((140.000/1.000.000)*100)$.

Luego, el cálculo del impuesto de recarga de GloBE sería:

$$800.000 * 1\% (15\%-14\%) = 8.000 \text{ unidades monetarias.}$$

Esto ilustra que, si un impuesto mínimo nacional no se considera como un un QDMTT, la tasa impositiva tendría que ser más alta para cubrir completamente el impuesto complementario que se cobraría según el IIR o UTPR.

En el caso del ejemplo, la jurisdicción chilena aplicó un impuesto interno mínimo del 15% pero, debido a la exclusión de ingresos basada en sustancias, esto no cubrió completamente la obligación tributaria complementaria.

Por lo tanto, la tasa tendría que ser superior al 15% para compensar completamente cualquier impuesto complementario según las reglas GloBE.

Pero lo importante es que, de aplicarse esta regla, se produciría, en términos generales, la tributación en la jurisdicción de la fuente en una primera instancia, el cual se puede acreditar contra la IIR y/o UTPR en caso de haber diferencias positivas pendientes de tributar.

A continuación, se mostrará un resumen de los resultados parciales obtenidos del análisis cualitativo de esta investigación:

Tabla 2: Resumen efectos tributarios por caso

Caso	Descriptor	Efecto tributario
 GloBE general: caso 1	EMN por Jurisdicción	• ETR <15%: top/down approach • ETR ≥15%: no aplica GloBE
 GloBE general: caso 2	Más de una EMN por jurisdicción	• ETR <15%: top/down approach • ETR ≥15%: no aplica GloBE (entidades cubiertas bajo umbral)

Caso	Descriptor	Efecto tributario
GloBE general: caso 3	EMN jurisdicción última línea "aguas abajo"	- ETR <15%: top/down approach (UPE) - ETR ≥15%: no aplica GloBE (entidades cubiertas bajo umbral)
IIR: Caso 1	Aplicación básica IIR	Jurisdicción B (BCo1 y BCo2)
IIR: Caso 2	Aplicación IIR con crédito	Jurisdicción B (BCo1 por participación directa e indirecta en CCo y crédito para BCo1 por participación directa de BCo2 en CCo)
IIR: Caso 3	Aplicación IIR con sociedades matrices de propiedad parcial	Jurisdicciones A y B (con crédito para A por el impuesto pagado en B)
UTPR: Caso único	Ámbito de aplicación	Jurisdicciones que apliquen normas GloBE
Substance carve-out	Funcionamiento de regla de exclusión de rentas	Reducción de impuesto complementario
Subject to tax rule	Funcionamiento de regla de sujeción a impuestos	- ETR < 9% en jurisdicción receptora de pago: tributación fuente - ETR ≥ 9% ≤ 15%: no aplica STTR y aplica IIR y/o UTPR - STTR se aplica preferentemente a IIR y UTPR - STTR es acreditable contra IIR y UTPR
QDMTT	Aplicación QDMTT	Jurisdicción fuente acreditable contra IIR y/o UTPR

Fuente: elaboración propia

De los resultados parciales del análisis cualitativo, los cuales se resumen en la tabla anterior, es posible apreciar el efecto tributario que se produce en los diversos casos propuestos. Notamos, en general, que, en el caso de la aplicación de la IIR, conviene que Chile sea la jurisdicción de la matriz y, por el contrario, en caso de no aplicar la IIR, es conveniente que Chile actúe como jurisdicción de la fuente.

Las empresas deberán atender a estos resultados para adecuar su configuración de modo de optimizar su carga tributaria y, como contrapartida, Chile deberá adoptar las reglas de tal forma que pueda captar la tributación de las rentas que producen las empresas antes que otra jurisdicción se beneficie con su cobro, pues las empresas pagarán el impuesto en alguna parte (salvo las que tributen a una tasa inferior al 15%, pero que queden a cubierto por una tasa jurisdiccional promedio superior a dicho umbral mínimo).

De esta forma, es posible anticipar que es conveniente para Chile adoptar un QDMTT, pues éste tiene prioridad, por cuanto Chile se convierte en el primero en recibir ingresos complementarios de entidades ubicadas en su jurisdicción. Sin un QDMTT, esos ingresos irían a otro país según lo determinado por el orden de las reglas del Pilar Dos. Para las empresas, el efecto de un QDMTT es determinar dónde se paga el impuesto complementario, pues no debería haber ningún cambio en el monto del impuesto complementario adeudado.

Entonces, cabe responder a la pregunta lógica de si el Ingreso Mínimo Global beneficia a Chile como país con una economía en vías de desarrollo o si, por el contrario, lo perjudica.

Para responder esta pregunta y luego del análisis hermenéutico de los casos propuestos, en primer lugar, concordamos con Barreix (Barreix, A., 2021), cuando sostiene que *“...para las economías más pequeñas estos acuerdos se asemejan a un proceso de adhesión para poder participar en los mercados globales de las finanzas y del comercio”*, más allá de las ventajas o perjuicios fiscales que obtengan.

Por su parte, concordamos con la OCDE, en cuanto las reglas GloBE:

- Podrían aliviar la presión para que los países otorguen beneficios fiscales para atraer inversiones extranjeras, porque de hacerlo con una carga tributaria inferior al 15 %, renunciarían a la imposición local efectuando una transferencia del Impuesto sobre la Renta al país de residencia de la matriz (Deloitte, 2022).
- Impedirían que las empresas eviten impuestos a través de intereses, regalías y otros pagos, a través de las tasas de retención de los CDI (no gravadas o reducidas) mediante la regla STTR (alícuota máxima 9%).
- Aplicarían un enfoque simplificado y racionalizado del principio *“arm’s length”* para actividades de comercialización y distribución, basado en fórmulas.

De lo anterior, y derivado del nuevo esquema tributario propuesto, es posible desprender, además, las siguientes consideraciones:

- Perderán ventaja fiscal las jurisdicciones de nula o baja imposición (renta inferior al 15 %) y los regímenes fiscales de promoción de inversiones.
- Lamentablemente continuará la tendencia a la baja de la imposición de las empresas. Sin embargo, como se advertirá al realizar el análisis cuantitativo, Chile va en contra de las tendencias de los países OCDE en cuanto a carga tributaria.
- Los países desarrollados se beneficiarían más de la reforma que los países en desarrollo porque la mayoría de las empresas multinacionales tienen su

sede matriz en países desarrollados. Los países menos desarrollados probablemente tendrían muy pocos (como Chile) o ningún ingreso. Comprobaremos esta circunstancia mediante el análisis cuantitativo.

- Exclusión (carve-out): su aplicación disminuirá los ingresos del IMG.

7.2 Análisis Cuantitativo: Estadísticas y cálculos

El análisis cuantitativo basado en datos estadísticos de la base de datos de la OCDE se llevará a cabo desde dos puntos de vista:

1.- EMNs que tienen presencia en Chile con matrices en diversas jurisdicciones: en este caso, deberá procederse al cálculo de la ETR a nivel país para que, en caso de detectar diferencias de tasa efectiva, evaluar si esas rentas tributarán “aguas arriba” en otras jurisdicciones.

2.- EMNs con matriz chilena y presencia en diversas jurisdicciones: en este caso, deberá calcularse en cada jurisdicción en que la EMNs chilena tenga presencia, de manera de determinar si esas rentas pagarán impuestos en Chile si se detectan diferencia de ETR a nivel de jurisdicción en esos territorios.

El impacto recaudatorio es un factor determinante en la implementación de las reglas del GMT. Dado que en (muchos) países, los tipos impositivos efectivos imputables a todas las EMNs dentro del ámbito de aplicación GMT superan el 15%, no se impondrá un impuesto complementario a la empresa matriz y no habrá recaudación adicional para ningún país. En el caso de los países en los que los tipos impositivos efectivos imputados a las EMNs en el ámbito de aplicación GMT sean inferiores al 15%, la estimación del impacto recaudatorio tiene sentido y puede informar las decisiones sobre las opciones de política tributaria.

Calcular las ganancias recaudatorias potenciales por la introducción de una IIR no es un ejercicio sencillo. Hay que tener en cuenta una serie de factores:

- ¿Cuál es el ETR de las e EMNs en el ámbito de aplicación teniendo en cuenta la base del GMT?
- ¿Cuáles son los ingresos y beneficios actuales de las entidades (calculados entidad por entidad o a partir de hipótesis generales basadas en los datos generales del CbCR)?
- ¿Cuáles son los resultados de un cálculo basado en un impuesto complementario nacional, o en la implementación de un nuevo tipo para estimar el impacto en la recaudación?

Inicialmente, el análisis debe realizarse de forma estática porque será muy difícil predecir el comportamiento de las empresas. Hay que reconocer también las limitaciones de los datos de CbCR. Los datos públicos más recientes disponibles se refieren a 2016-2017-2018-2019 y 2020, un período anterior a la plena implementación de BEPS y a las reformas fiscales estadounidenses de 2017, las cuales pueden haber incidido ya en el comportamiento de las empresas (Ministerio de Hacienda de Irlanda, 2021).³⁹ Por consiguiente, es importante que los países utilicen también otras fuentes de datos, incluida la información en poder de las administraciones tributarias, para poder ayudar a garantizar una mayor precisión en las estimaciones de ingresos tributarios.

Cabe hacer presente que los datos estadísticos correspondientes a Chile fueron obtenidos de la base de datos estadísticos tributarios de la OCDE, “OECD.Stat”, disponible en el sitio web cuya dirección URL es <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT#>, plataforma cuyo funcionamiento termina en diciembre de 2023 y será reemplazada por la nueva plataforma de difusión de datos “*OECD Data Explorer*”.

La información que suministra este sistema se basa en los Informes País por País (CbCR) que deben efectuar todas las grandes EMNs con datos agregados sobre la asignación global de rentas, beneficios, impuestos pagados y actividad económica en los países en los que la actividad está sujeta a tributación. Este CbCR se comparte con las administraciones tributarias de estos países para su uso en las evaluaciones de alto nivel de los precios de transferencia y del riesgo BEPS.

La entidad matriz última (UPE) de un grupo de EMN prepara y presenta su CbCR ante la administración tributaria de su jurisdicción de residencia fiscal. Esa administración tributaria intercambiará automáticamente el CbCR con la administración tributaria de cada jurisdicción que figure en el CbCR como lugar en el que el grupo de EMN tiene una entidad integrante residente a efectos fiscales. Esto se llevará a cabo en virtud de un acuerdo internacional que permita el intercambio automático de información (AEOI por sus siglas en inglés), como la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (MAAC), un Convenio para evitar la Doble Imposición (DTC) o un Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria (TIEA).

³⁹ La naturaleza cambiante de los cánones salientes de Irlanda y su impacto en la tributación de los beneficios de las multinacionales estadounidenses ha indicado un cambio sustancial en el destino de los pagos de remesas en regalías de Irlanda. Donde en el pasado estos pagos se dirigían a jurisdicciones de tributación nula, ahora una cantidad importante de estos pagos fluye directamente a EE. UU., un indicador de que la propiedad intelectual se trasladó a EE. UU.

También deberá existir un Acuerdo de Autoridad Competente Cualificada (QCAA) que establezca los detalles operativos del intercambio de datos CbCR. Aproximadamente 100 países han implementado el CbCR, con revisiones inter pares en curso. Se trata de un avance positivo, pero muchos países en vías de desarrollo, tanto miembros como no miembros del MI, aún o no han implantado completamente el CbCR o no reciben actualmente los datos. Esto limita el uso de estos datos para analizar las multinacionales incluidas en el ámbito de aplicación a nivel mundial. Sin embargo, la base de datos CbCR de la OCDE aporta información a nivel de país sobre las entidades incluidas en el ámbito de aplicación, reflejando los datos proporcionados por los respectivos países.

Siguiendo con el cumplimiento de los objetivos de este trabajo, a continuación, se presenta una selección de datos extraídos de los CbCR agregados del año 2017 Y 2018 (de acuerdo con la información disponible más actualizada) para proporcionar indicadores clave relativos para Chile. Las estadísticas completas se presentan en los anexos de este trabajo.

Los datos del informe CbCR también permiten realizar un análisis de todas las entidades de un país que entran en el ámbito de aplicación del GMT. A continuación, se muestra el caso de Chile.

Los criterios de selección se basan en identificar en la base de datos qué jurisdicciones tributarias tienen a Chile como jurisdicción asociada por las actividades de las empresas, tanto para países que son miembros de la OCDE como para aquellos que no lo son. Además, para cada jurisdicción, se identifica el número de EMNs de su procedencia, haciendo un distingo, por un lado, entre aquellas entidades que tienen a Estados Unidos como matriz y, por otro lado, aquellas que no proceden de los Estados Unidos. Luego, para el total de las entidades por cada uno de los dos grupos se calcula el total de ingresos por jurisdicción y el total de rentas empresariales. Con esos datos, se procede al cálculo del impuesto efectivo pagado por cada jurisdicción y, finalmente, se calcula la ETR por jurisdicción, de acuerdo a la fórmula indicada en la sección de Aplicación de las Reglas GloBE, es decir, la tasa efectiva (Effective Tax Rate, ETR) se obtiene de dividir los impuestos cubiertos entre los beneficios GloBE generados en el país. De ahí se obtiene la tasa efectiva pagada por país y, con ello, se llegará a un resultado en términos porcentuales que será comparado con el umbral mínimo de aplicación de las normas.

La finalidad de todos los cálculos anteriores es totalizar los conceptos mencionados para proceder al cálculo de la tasa efectiva promedio que será, finalmente, el dato que interesa para efectos de este estudio, por cuanto la tasa

efectiva promedio país, es decir, la ETR de la jurisdicción de Chile permitirá dirimir la aplicación de las normas GloBE para los periodos 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020.

Con esta investigación cuantitativa podremos determinar lo siguiente:

A.- Para las empresas que tienen a Chile como jurisdicción de destino (*partner*):

- a. Cuántas EMNs con matrices en otras jurisdicciones se encuentran en Chile, distinguiendo las que tienen matriz en Estados Unidos de las que no. Ello, para cada uno de los periodos tributarios comprendidos entre el año 2016 a 2020, categorizadas en grupos, subgrupos y entidades informadas en el ámbito de los CbCR.
- b. A cuánto ascienden los ingresos de las EMNs por jurisdicción.
- c. Beneficios
- d. Cuál es el impuesto efectivamente pagado por cada grupo de EMNs.
- e. El capital declarado de cada EMN.
- f. El número de empleados de las EMNs.
- g. Calcular la ETR por jurisdicción.

Para este caso, y en base a las opciones que ofrece la base de datos, ésta debe ser configurada para que reconozca a Chile como “*Partner Jurisdiction*” y a las que se relacionen con Chile bajo la modalidad “*Ultimate Parent Jurisdiction*”. De ello se efectuarán los cálculos correspondientes para totalizar cada uno de los conceptos señalados de las letras a) a la g) anteriores.

B.- Para las empresas en otras jurisdicciones que tienen matriz en Chile:

- a. Cuántas EMNs chilenas se encuentran en otras jurisdicciones y en cuáles. Ello, para cada uno de los periodos tributarios comprendidos entre el año 2016 a 2020, categorizadas en grupos, subgrupos y entidades informadas en el ámbito de los CbCR.
- b. Ingresos por jurisdicción de las EMNs chilenas.
- c. Beneficios
- d. Impuesto efectivamente pagado por cada grupo de EMNs.
- e. Capital declarado de cada EMN.
- f. Número de empleados de las EMNs.
- g. Calcular la ETR por jurisdicción.

En este segundo caso, la base de datos deberá ser configurada de manera inversa, esto es, reconociendo a Chile como “*Ultimate Parent Jurisdiction*” y a las demás entidades de la base de datos como “*Partner Jurisdiction*”. De ello se

efectuarán los cálculos correspondientes para totalizar cada uno de los conceptos señalados de las letras a) a la g) anteriores.

Las tablas que sistematizan los resultados parciales de la investigación cuantitativa se muestran a continuación:

Tabla 3: Chile jurisdicción *partner* 2016

Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction

Jurisdiction		Year	2016								
Grouping		All Sub-Groups									
Variable		Financial Variables									
		Number of CbCRs	Number of CbCR Sub Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)	
Ultimate Parent Jurisdiction		Partner Jurisdiction									
Australia		Chile	16	16	42	7.100.643.609	727.289.695	333.228.857	3.909.014.248	20.751	45,82%
Belgium			15	15	53	1.197.460.878	-65.179.231	21.800.184	1.422.102.369	4.200	-33,45%
Denmark			13	13	38	565.147.923	55.670.604	16.272.130	189.607.733	18.149	29,23%
France			60	60	222	5.435.766.114	1.280.383.817	181.790.063	5.619.736.816	20.091	14,20%
Italy			27	27	100	7.695.560.840	2.644.782.148	458.864.442	16.636.040.589	6.288	17,35%
Luxembourg			26	26	49	803.796.239	86.950.845	27.371.258	368.397.772	9.228	31,48%
Mexico			20	20	76	11.888.917.456	1.122.514.799	98.634.926	5.574.951.585	30.085	8,79%
United States			305	305	745	28.809.345.090	4.252.563.902	490.258.676	36.795.637.708	112.241	11,53%
Non-OECD Economies	Bermuda		12	12	27	707.190.730	-53.440.548	61.914.447	1.566.631.505	1.560	-115,86%
	Brazil		26	26	68	10.377.651.282	146.972.681	254.138.805	4.325.026.246	10.195	172,92%
	China (People's Republic of)		11	11	16	318.088.722	21.035.110	3.546.202	485.818.401	305	16,86%
	South Africa		6	6	47	8.106.643.731	1.219.310.175	361.224	30.237.791.173	3.333	0,03%
Data extracted on 18 Dec 2023 16:22 UTC (GMT) from OECD.Stat											
		EMNs USA	305		1.483	83.006.212.613	11.438.853.996	1.948.181.214	107.130.756.146	236.426	
		EMNs NO USA	232								
						ETR (%)		17,03%			

- Para el periodo año 2016, y sin considerar las empresas chilenas, se declaró un total de 537 EMNs dentro del ámbito de aplicación del CbCR, de las cuales 305 corresponden a EMNs estadounidenses y 232 no estadounidenses. Registra un total de 236.426 empleados, ingresos obtenidos de USD \$83.006.212.613 y beneficios de USD \$11.438.853.996. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$1.948.181.214, lo que indica que estas EMNs fueron gravadas a un tipo impositivo promedio del 17%. Notamos que las jurisdicciones que han registrado resultados de pérdidas se muestran en color rojo en la columna ETR, por lo que no serán consideradas en el análisis.
- Sin embargo, debe tenerse presente que la ETR debe ser calculada por jurisdicción. En este entendido, en caso de que Chile aplicara las normas GloBE y no aplique un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba” son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), esto es, Francia (14,20%), México (8,89%), Estados Unidos (11,53%) y Sudáfrica (0,03%).
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Francia (0,8%), México (6,11%), Estados Unidos (3,47%) y Sudáfrica (14,97%).

Tabla 4: Chile jurisdicción partner 2017

Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction

		Year 2017									
		Grouping All Sub-Groups									
Variable		Financial Variables									
		Number of CbCRs	Number of CbCR Sub- Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Accumulated Earnings	Number of Employees	ETR (%)
Ultimate Parent Jurisdiction	Partner Jurisdiction										
Australia	Chile	19	19	48	7.410.964.035	739.613.199	333.585.269	4.038.842.823	14.983.447.940	21.993	45,10%
Denmark		20	20	47	2.828.932.653	75.816.896	-18.838.766	438.933.095	974.194.546	19.119	-24,85%
France		75	75	257	6.271.093.302	704.592.402	252.683.295	9.710.156.145	2.230.520.239	39.264	35,86%
Germany		85	85	181	5.090.467.931	231.276.638	97.992.382	2.224.913.944	1.054.399.567	18.392	42,37%
Italy		25	25	81	8.147.166.450	3.365.786.207	503.607.502	14.260.408.791	3.366.045.497	6.083	14,96%
Japan		72	72	329	21.221.347.297	-1.191.961.377	84.432.704	21.998.861.998	-9.381.873.419	31.262	-7,08%
Luxembourg		26	26	49	719.720.228	16.406.157	10.481.404	399.561.424	118.481.120	10.531	63,89%
Mexico		19	19	86	16.414.233.992	22.771.192	33.885.466	7.638.345.444	-1.415.006.153	21.631	148,81%
Spain		52	52	438	18.864.214.166	3.071.783.780	571.460.396	21.492.695.227	13.268.490.285	71.812	18,60%
Switzerland		30	30	52	2.869.794.156	203.379.753	58.981.242	275.390.228	461.147.249	10.412	29,00%
United States		378	378	887	31.520.416.751	3.447.666.093	653.458.247	45.719.006.447	11.309.325.472	125.948	18,95%
Non-OECD Economies	Argentina	5	5	8	382.744.005	10.972.112	1.299.770	187.324.699	-32.874.668	1.799	11,85%
	Bermuda	15	15	27	1.376.877.879	140.638.155	23.845.222	205.614.376	30.851	3.415	16,96%
	Brazil	24	24	67	15.720.647.510	-140.870.994	130.770.364	5.121.567.250	100.407.273	7.875	-92,83%
	China (People's Republic of)	24	24	37	430.138.932	-17.333.832	3.585.133	1.242.092.304	-116.233.196	594	-20,68%
	India	9	9	18	134.564.292	15.565.717	2.064.879	256.294.356	109.351.926	2.192	13,27%
	Peru	4	4	36	1.378.450.198	213.269.435	63.924.662	2.261.616.001	1.045.345.031	11.240	29,97%
	South Africa	8	8	72	3.729.585.295	1.002.268.474	-7.328.636	3.906.177.253	2.378.215.292	6.454	-0,73%

Data extracted on 18 Dec 2023 18:19 UTC (GMT) from OECD.Stat

MNEs USA 378
MNEs NO USA 512

2.720 144.511.359.072 11.911.640.007 2.799.890.535 141.377.801.805 40.453.414.852 410.016

ETR (%) 23,51%

- Chile declaró, sin considerar las empresas chilenas, 890 EMNs dentro del ámbito de aplicación del CbCR en 2017, de las cuales 378 corresponden a EMNs estadounidenses y 512 no estadounidenses, con un total de 410.016 empleados, ingresos obtenidos de USD \$144.511.359.072 y beneficios de USD \$ 11.911.640.007. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$2.799.890.535, lo que indica que estas EMNs fueron gravadas a un tipo impositivo promedio del 23,51%. Las entidades con resultados negativos no se consideran en el análisis y se muestran con color rojo en la columna ETR.
- Sin embargo, debe tenerse presente que la ETR debe ser calculada por jurisdicción. En este entendido, en caso de que Chile aplicara las normas GloBE y no aplique un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba” son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), es decir, Italia (14,96%), Argentina (11,85%) e India (13,27%).
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Italia (0,04%), Argentina (3,15%) e India (1,73%).

Tabla 5: Chile jurisdicción *partner* 2018

**Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction**

		Year	2018								
		Grouping	All Sub-Groups								
Variable			Financial Variables								
			Number of CbCRs	Number of CbCR Sub- Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)
Ultimate Parent Jurisdiction		Partner Jurisdiction									
Australia		Chile	17	17	46	11.028.803.776	3.810.420.381	1.041.091.122	4.041.894.586	21.626	27,32%
Denmark			21	21	49	3.133.738.006	-94.432.190	58.091.954	425.890.516	18.115	-61,52%
France			79	79	317	7.067.290.612	922.833.081	215.051.712	5.093.193.687	43.589	23,30%
Germany			89	89	198	5.995.471.000	221.235.000	73.971.000	2.390.410.000	21.583	33,44%
Italy			31	31	112	7.128.808.294	2.106.524.228	245.278.391	20.179.918.254	6.724	11,64%
Japan			68	68	197	18.158.558.335	-2.299.183.819	104.708.641	19.243.171.746	25.857	-4,55%
Luxembourg			29	29	53	764.720.803	23.785.811	2.898.477	394.041.574	11.615	12,19%
Mexico			15	15	32	12.743.246.900	229.893.932	51.049.573	7.156.345.087	11.106	22,21%
Norway			14	14	27	641.504.000	78.963.000	1.336.000	2.310.932.000	2.050	1,69%
Spain			60	60	428	15.774.013.348	2.720.842.664	397.821.417	17.143.986.957	70.742	14,62%
Switzerland			50	50	131	8.413.801.455	1.247.292.522	196.312.349	4.638.116.935	22.674	15,74%
United States			391	..	967	34.384.263.870	4.487.373.918	970.934.712	50.160.533.933	141.446	21,64%
Non-OECD Economies	Argentina		8	8	13	1.989.228.092	-1.002.866.700	-164.427	290.594.502	2.221	0,02%
	Bermuda		18	18	..	1.413.657.486	198.822.031	65.120.156	197.007.851	3.519	32,75%
	Brazil		23	23	89	9.147.069.302	266.697.529	-106.293.585	5.694.061.936	8.002	-39,86%
	Cayman Islands		9	9	28	200.277.929	-205.409.430	431.574	566.031.923	2.564	-0,21%
	China (People's Republic of)	i	25	25	44	804.931.702	-17.511.008	28.258.665	1.541.241.826	724	-161,38%
	Hong Kong, China		8	8	8	20.018.746	-803.892	-205.627	4.851.247	38	25,58%
	India		10	10	18	103.864.864	-16.596.179	2.048.963	161.945.954	1.803	-12,35%
	Panama		1	1	1	104.105.533	0	0	0	26	
	Peru		18	18	125	25.101.976.436	524.039.677	348.469.937	25.900.172.030	34.415	66,50%
	Romania		1	1	1	498.029.861	21.870.416	22.636.158	1.280.707	176	103,50%
	South Africa		11	11	73	724.450.540	4.231.004	12.958.764	1.239.284.111	4.028	306,28%

Data extracted on 18 Dec 2023 18:19 UTC (GMT) from OECD.Stat

EMN s USA	391	2.957	165.341.830.890	13.228.021.976	3.731.805.925	168.774.907.363	454.643
EMNs NO USA	605						
		ETR (%)		28,21%			

- A su turno, para el año 2018, sin considerar las empresas chilenas, se declaró 996 EMNs dentro del ámbito de aplicación del CbCR, de las cuales 391 corresponden a EMNs estadounidenses y 605 no estadounidenses. Se registró un total de 454.643 empleados, ingresos obtenidos de USD \$ 165.341.830.890 y beneficios de USD \$ 13.228.021.976. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$ 3.731.805.925, lo que indica que estas EMNs fueron gravadas a un tipo impositivo promedio del 28,21%. Entidades con pérdidas en color rojo en columna ETR y no se consideran para el análisis.
- Sin embargo, debe tenerse presente que la ETR debe ser calculada por jurisdicción. En este entendido, en caso de que Chile aplicara las normas GloBE y no aplique un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba” son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), es decir, Italia (11,64%), Luxemburgo (12,19%), España (14,62%) y Argentina (0,02%).
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Italia (3,36%), Luxemburgo (2,81%), España (0,38%) y Argentina (14,98%).

Tabla 6: Chile jurisdicción *partner* 2019

**Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction**

		Year	2019								
		Grouping	All Sub-Groups								
Variable		Financial Variables									
		Number of CbCRs	Number of CbCR Sub- Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)	
Ultimate Parent Jurisdiction		Partner Jurisdiction									
Australia		Chile	19	19	51	9.289.731.564	2.490.458.417	1.120.233.343	3.758.994.433	28.958	44,98%
Denmark			21	21	47	1.268.802.155	19.902.444	2.632.351	441.520.178	16.548	13,23%
France			81	81	321	6.340.252.242	598.989.948	218.289.633	5.155.230.491	30.072	36,44%
Germany			97	97	212	5.609.017.000	105.449.000	54.468.000	2.034.724.000	20.755	51,65%
Greece			3	3	3	34.836.917	2.660.447	156.627	5.347.736	131	5,89%
Italy			28	28	115	8.661.720.406	2.006.046.450	291.482.790	21.019.565.774	9.533	14,53%
Japan			70	70	209	7.016.134.456	-27.855.768	115.836.068	12.765.556.707	28.991	-415,84%
Luxembourg			36	36	78	872.786.764	16.969.589	3.381.676	690.593.560	11.546	19,93%
Mexico			18	18	79	13.515.816.184	-128.540.635	40.554.565	-4.406.826.183	23.819	-31,55%
Norway			15	15	30	646.862.000	14.210.000	2.333.000	2.578.838.000	2.210	16,42%
Portugal			2	2	4	29.564.220	1.475.933	22.340	11.299.866	50	1,51%
Spain			58	58	407	15.204.482.862	2.557.288.393	275.500.081	15.610.303.166	72.985	10,77%
Switzerland			53	53	138	8.657.080.579	743.091.613	198.747.135	4.498.628.195	22.896	26,75%
United States			393	393	965	35.087.125.315	2.108.825.400	404.008.595	41.675.646.612	140.739	19,16%
Non-OECD Economies	Argentina		12	12	18	601.913.799	-13.076.417	6.366.207	233.411.697	2.364	-48,68%
	Bermuda		19	19	43	1.269.586.604	132.878.705	65.282.051	190.634.017	2.910	49,13%
	Brazil		24	24	91	12.329.509.591	266.898.276	53.247.553	4.720.081.788	8.331	19,95%
	Cayman Islands		7	7	18	137.835.707	-7.086.524	-256.977	219.458.291	2.427	3,63%
	China (People's Republic of)	i	36	36	65	1.793.383.875	-879.646.771	7.399.044	2.995.770.781	43.207	-0,84%
	Hong Kong, China		7	7	9	10.215.988	-2.138.104	-216.342	35.957.657	39	10,12%
	India		13	13	21	134.574.622	61.053	3.288.062	191.768.578	1.917	5385,59%
	Panama		3	3	5	161.768.435	751.802	2.539	7.254.455	71	0,34%
	Peru		7	7	26	943.466.742	-2.278.943	7.512.081	952.108.248	4.079	-329,63%
Romania			1	1	1	556.318.616	27.618.923	2.450.835	1.163.037	132	8,87%

Data extracted on 18 Dec 2023 18:20 UTC (GMT) from OECD.Stat

EMNs USA	393	2.956	130.172.786.643	10.032.953.230	2.872.721.257	115.387.031.085	474.710
EMNs NO USA	630						
		ETR (%)		28,63%			

- Para el año 2019, sin considerar las empresas chilenas, se declaró 1023 EMNs dentro del ámbito de aplicación del CbCR, de las cuales 393 corresponden a EMNs estadounidenses y 630 no estadounidenses, con un total de 474.710 empleados, ingresos obtenidos de USD \$ 130.172.786.643 y beneficios de USD \$ 10.032.953.230. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$ 2.872.721.257, lo que indica que estas EMNs fueron gravadas a un tipo impositivo promedio del 28,63%. Entidades con pérdidas no se consideran en el análisis y se muestran en color rojo en columna ETR.
- Sin embargo, debe tenerse presente que la ETR debe ser calculada por jurisdicción. En este entendido, en caso de que Chile aplicara las normas GloBE y no aplique un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba” son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), es decir, Dinamarca (13,23%), Grecia (5,89%), Italia (14,53%), Portugal (1,51%), España (10,77%), Islas Caimán (3,63%), Hong Kong (10,12%), Panamá (0,34%) y Rumania (8,87%).
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Dinamarca (1,77%), Grecia (9,11%), Italia (0,47%), Portugal (13,49%), España (4,23%), Islas Caimán (11,37%), Hong Kong (4,88%), Panamá (14,66%) y Rumania (6,13%).

Tabla 7: Chile jurisdicción *partner* 2020

**Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction**

		Year	2020								
		Grouping	All Sub-Groups								
Variable			Financial Variables								
			Number of CbCRs	Number of CbCR Sub- Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)
Ultimate Parent Jurisdiction		Partner Jurisdiction									
Australia		Chile	16	16	48	9.764.525.747	1.436.359.345	772.363.298	3.847.485.098	32.266	53,77%
Denmark			23	23	45	1.379.327.994	68.138.729	3.753.554	189.491.096	14.717	5,51%
France			82	82	310	3.901.547.610	226.593.103	153.120.538	3.746.111.161	25.704	67,58%
Germany			102	102	231	5.370.016.000	23.402.000	44.560.000	2.592.851.000	21.118	190,41%
Greece			2	2	3	39.669.619	1.015.305	240.134	12.743	72	23,65%
Italy			28	28	119	6.650.463.232	408.815.456	213.992.496	20.177.893.376	6.448	52,34%
Japan			69	69	211	6.118.102.056	-165.405.750	114.337.901	13.838.612.522	23.983	-69,13%
Luxembourg			39	39	85	787.188.493	3.883.760	-600.329.868	534.030.408	12.214	-15457,44%
Mexico			17	17	68	15.042.966.172	-1.082.036.942	49.318.677	-959.765.685	23.445	-4,56%
Norway			15	15	40	522.336.000	17.755.000	66.000	1.537.116.000	2.260	0,37%
Portugal			3	3	7	52.464.205	9.973.025	2.434.140	212.495.785	50	24,41%
Spain			60	60	411	14.467.757.546	1.812.265.839	525.702.089	18.329.709.358	68.556	29,01%
Switzerland			50	50	137	7.952.028.102	370.216.377	79.945.747	4.518.548.775	22.242	21,59%
United States			384	384	946	31.271.433.585	1.326.076.412	326.224.509	36.990.822.208	132.308	24,60%
Non-OECD Economies	Argentina		12	12	18	441.328.375	6.339.670	4.000.496	165.838.778	2.123	63,10%
	Bermuda		14	14	68	1.202.459.726	25.603.800	21.666.815	242.189.409	2.449	84,62%
	Brazil		22	22	100	13.275.331.000	-641.177.000	39.696.000	4.555.396.000	7.120	-6,19%
	Cayman Islands		6	6	7	49.095.868	3.713.644	232.359	794.780	121	6,26%
	China (People's Republic of)	i	39	39	89	1.897.948.391	154.005.897	13.669.106	5.405.837.555	43.190	8,88%
	Hong Kong, China		7	7	9	474.857.273	-7.308.828	237.768	56.564.209	108	-3,25%
	India		14	14	19	129.748.122	-679.634	1.282.769	177.832.452	1.842	-188,74%
	Panama		3	3	4	87.225.112	1.130.929	513.574	27.293.043	13.428	45,41%
	Peru		7	7	26	868.383.744	70.430.154	1.597.777	953.566.639	3.909	2,27%
	Romania		1	1	1	505.016.499	18.504.110	-1.941.146	1.338.947	136	-10,49%

Data extracted on 18 Dec 2023 18:20 UTC (GMT) from OECD.Stat

EMNs USA	384	3.002	122.251.220.471	4.087.614.400	1.766.684.731	117.142.065.656	459.809
EMNs NO USA	631						

ETR (%)	43,22%
---------	--------

- Finalmente, para el año 2020, sin considerar a las empresas chilenas, se declaró 1015 EMNs dentro del ámbito de aplicación del CbCR, de las cuales 384 corresponden a EMNs estadounidenses y 631 no estadounidenses, con un total de 459.809 empleados, ingresos obtenidos de USD \$ 122.251.220.471 y beneficios de USD \$ 4.087.614.400. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$ 1.766.684.731, lo que indica que estas EMNs fueron gravadas a un tipo impositivo promedio del 43,22%. Este fenómeno de mayor tasa efectiva se produce por la baja de los ingresos totales (probablemente atribuible al efecto en la economía de la pandemia COVID-19). Entidades con pérdidas tributarias se muestran en color rojo en columna ETR y no se consideran para el análisis.
- Sin embargo, debe tenerse presente que la ETR debe ser calculada por jurisdicción. En este entendido, en caso de que Chile aplicara las normas GloBE y no aplique un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba” son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), es decir, Dinamarca (5,51%), Noruega (0,37%), Islas Caimán (6,26%), y Perú (2,27%).
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Dinamarca (9,49%), Noruega (14,63%), Islas Caimán (8,74%), y Perú (12,73%).

Un resumen de los resultados parciales anteriores -con datos aproximados- se aprecia en la siguiente tabla:

Tabla 8: Resumen de resultados parciales Chile jurisdicción *partner* 2016-2020

Fuente: elaboración propia

PAÍS PARTNER	PERIODO	EMNs USA	EMNs NO USA	TOTAL EMNs	EMPLEADOS (000's)	INGRESOS TOTALES (MILLONES USD)	BENEFICIOS (MILLONES USD)	IMPUESTO EFECTIVO PAGADO (MILLONES USD)	ETR (%)
Chile	2016	305	232	537	236	83.006	11.438	1.948	17%
	2017	378	512	890	410	144.511	11.911	2.800	23%
	2018	391	605	996	455	165.342	13.228	3.731	28%
	2019	393	630	1023	475	130.173	10.033	2.873	29%
	2020	384	631	1015	460	122.251	4.088	1.767	43%

Las jurisdicciones que se destacan en color gris en la columna ETR (%) en las tablas 3 a 7 se muestran a continuación, pues quedarán sometidas a la regla IIR GloBE (no se considera Chile, por razones obvias):

Tabla 9: Jurisdicciones de EMNs en Chile con ETR bajo el umbral mínimo 2016-2020

2016	2017	2018	2019	2020
Francia	Italia	Italia	Dinamarca	Dinamarca
México	Argentina	Luxemburgo	Grecia	Noruega
Estados Unidos	India	España	Italia	Islas Caimán
Sudáfrica		Argentina	Portugal	Perú
			España	
			Islas Caimán	
			Hong-Kong (China)	
			Panamá	
			Rumania	

Fuente: Elaboración propia en base a estadísticas OCDE

A continuación, corresponde realizar el mismo análisis, pero en la situación inversa, esto es, cuando Chile es jurisdicción matriz de EMNs que se encuentran en otras jurisdicciones.

Tabla 10: Chile jurisdicción matriz 2016

Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction

Ultimate Parent Jurisdiction		Partner Jurisdiction		2016								
Grouping				All Sub-Groups								
Variable				Financial Variables							ETR (%)	
				Number of CbCRs	Number of CbCR Sub Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital		Number of Employees
Ultimate Parent Jurisdiction	Partner Jurisdiction											
Chile		Belgium		2	2	11	1.070.820.524	-13.319	4.216.850	552.219.720	613	-31661,41%
		Colombia		13	13	55	7.042.162.844	142.484.301	42.082.563	2.402.152.244	32.941	29,53%
		Mexico		12	12	42	1.156.812.727	2.791.596	12.329.561	724.835.698	5.622	441,67%
		United States		17	17	45	4.044.031.401	208.708.220	42.768.069	2.527.248.868	5.985	20,49%
	Non-OECD Economies	Argentina		19	19	73	7.505.041.229	652.401.024	148.621.931	1.441.969.615	45.798	22,78%
		Brazil		16	16	73	11.116.903.173	-18.638.450	86.447.084	24.766.122.669	82.892	-463,81%
		Cayman Islands		4	4	18	63.485.207	-41.153.633	0	2.310.621.353	0	0,00%
		China (People's Republic of)		10	10	14	106.414.301	3.742.471	1.391.724	83.002.955	646	37,19%
		Ecuador		11	11	28	728.573.636	37.893.543	12.656.858	94.776.926	3.683	33,40%
		Panama		7	7	82	1.616.435.418	116.627.737	4.153.750	221.152.461	1.296	3,56%
		Peru		23	23	128	6.699.850.373	-15.933.274	67.536.157	4.265.798.303	83.906	-423,87%
		Singapore		3	3	11	205.916.980	10.045.933	184.597	10.876.698	100	1,84%
		Uruguay		9	9	29	645.685.438	45.077.930	880.164	1.445.679.647	3.408	1,95%
	Other Groups	Africa		4	4	6	..	..	..	..	..	..
	Other Asia		9	20	23	402.797.021	3.137.268	774.655	28.887.329	778	24,69%	
	Other Americas		22	37	60	1.506.458.643	88.028.026	35.600.533	855.611.538	8.684	40,44%	
Other Europe		9	28	53	2.534.062.108	-32.156.567	8.837.246	1.381.181.521	1.509	-27,48%		
Foreign Jurisdictions Total			32	235	751	..	..	..	..	..	..	

Data extracted on 18 Dec 2023 18:57 UTC (GMT) from OECD.Stat

751 46.445.451.021 1.203.042.805 468.481.744 43.112.137.546 277.861

- Para el periodo año 2016, se declaró un total de 751 EMNs en otras jurisdicciones en el ámbito de aplicación del CbCR. Se registra un total de 277.861 empleados, ingresos obtenidos de USD \$46.445.451.021 y beneficios de USD \$1.203.042.805. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$468.481.744, cuyas tasas efectivas varían dependiendo de la jurisdicción (ver Tabla 7). Notamos que las jurisdicciones que han registrado resultados de pérdidas se muestran en color rojo en la columna ETR, por lo que no serán consideradas en el análisis.
- Sin embargo, como se señaló previamente, debe tenerse presente que la ETR debe ser calculada por jurisdicción. En este entendido, en caso de que las otras jurisdicciones aplicaran las normas GloBE y no apliquen un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba”, probablemente en Chile, son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), esto es, Panamá (3,56%), Singapur (1,84%), y Uruguay (1,95%). El caso de Islas Caimán no se considera en el análisis, pues pese a que no pagó impuestos en dicho periodo (lo cual determina una tasa de 0%), obtuvo un resultado negativo, por lo cual, de todas maneras, hubiese sido excluido de análisis.
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Panamá (11,44%), Singapur (13,16%), y Uruguay (13,05%).

Tabla 11: Chile jurisdicción matriz 2017

Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction

		Year 2017									
		Grouping All Sub-Groups									
Variable		Financial Variables									
		Number of CbCRs	Number of CbCR Sub Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)	
Ultimate Parent Jurisdiction	Partner Jurisdiction										
Chile	United States		17	17	46	4.296.670.407	250.622.258	47.537.599	1.985.269.239	5.997	18,97%
	Non-OECD Economies	Argentina	19	19	65	9.248.884.653	638.685.489	154.353.063	1.394.058.493	44.045	24,17%
		Brazil	16	16	66	14.606.148.347	290.505.114	135.072.640	11.603.076.218	76.189	46,50%
		Peru	21	21	105	10.712.089.421	323.517.600	131.131.126	6.338.842.844	83.309	40,53%
	Other Groups	Africa	10	23	90	2.205.328.411	42.153.493	9.724.705	956.870.889	1.800	23,07%
		Asia	13	30	40	767.326.898	3.626.693	2.633.657	73.406.531	1.756	72,62%
		Europe	10	30	61	4.093.123.823	-82.182.817	16.500.025	1.744.542.246	2.061	-20,08%
	Other Americas		19	38	179	12.762.565.335	531.911.772	136.605.381	7.301.672.432	50.007	25,68%
	Foreign Jurisdictions Total		30	225	652	58.692.137.295	1.998.839.603	633.558.197	31.397.738.891	265.164	31,70%

Data extracted on 18 Dec 2023 18:57 UTC (GMT) from OECD.Stat

652 58.692.137.295 1.998.839.602 633.558.196 31.397.738.892 265.164

- Para el periodo año 2017, se declaró un total de 652 EMNs en otras jurisdicciones en el ámbito de aplicación del CbCR. Se registra un total de 265.164 empleados, ingresos obtenidos de USD \$58.692.137.295 y beneficios de USD \$1.998.839.602. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$633.558.196, cuyas tasas efectivas varían dependiendo de la jurisdicción (ver Tabla 8). Notamos que las jurisdicciones que han registrado resultados de pérdidas se muestran en color rojo en la columna ETR, por lo que no serán consideradas en el análisis.
- Sin embargo, se observa un efecto particular para este periodo, pues no se detectan grupos de EMNs que deban pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba”, probablemente en Chile, por cuanto las empresas pagaron en sus respectivas jurisdicciones una tasa superior al umbral mínimo global.
- Solamente en un caso se registró pérdidas-grupo Europa-, cuyas empresas no fueron analizadas. Además, la base de datos estadística de la OCDE, cuando agrupa por continente, entrega resultados genéricos que no son útiles para el análisis cuantitativo por jurisdicción, pues, en los casos de “Otros grupos” (África, Asia, Europa) y “Otros América” no puede distinguirse si existe alguna EMN que quede protegida por la existencia de una tasa efectiva superior al umbral en aquella jurisdicción.

Tabla 12: Chile jurisdicción matriz 2018

Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction

Year			2018								
Grouping			All Sub-Groups								
Variable			Financial Variables								
			Number of CbCRs	Number of CbCR Sub Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)
Ultimate Parent Jurisdiction	Partner Jurisdiction										
Chile	United States		19	19	50	..	..	..	..	..	..
	Non-OECD Economies	Argentina	20	20	64	7.051.872.233	511.382.259	140.957.956	1.832.188.066	43.449	27,56%
		Brazil	18	18	69	11.759.793.893	450.427.459	3.217.053.313	10.141.835.320	74.266	714,22%
		Peru	22	22	112	11.284.438.492	-92.285.633	120.034.545	6.750.787.771	74.489	-130,07%
	Other Groups	Africa	5	5	7	..	..	..	..	..	..
		Asia	14	36	47	1.280.260.609	12.790.970	2.164.279	312.539.543	1.887	16,92%
		Europe	13	36	85	5.041.135.419	229.510.032	27.654.332	2.669.435.999	2.594	12,05%
	Other Americas		27	93	293	17.202.140.140	247.442.036	186.982.917	8.792.166.203	60.790	75,57%
	Foreign Jurisdictions Total		32	249	727	59.045.090.107	1.695.222.635	3.726.680.190	34.412.783.970	263.991	219,83%

Data extracted on 18 Dec 2023 18:58 UTC (GMT) from OECD.Stat

727 53.619.640.787 1.359.267.124 3.694.847.341 30.498.952.902 257.475

- Para el periodo año 2018, se declaró un total de 727 EMNs en otras jurisdicciones en el ámbito de aplicación del CbCR. Se registra un total de 257.475 empleados, ingresos obtenidos de USD \$53.619.640.787 y beneficios de USD \$1.359.267.124. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$3.694.847.341, monto superior a los beneficios, lo cual pudiese estimarse, en principio, una incongruencia, pero que, probablemente, se deba al pago de impuestos adeudados de periodos anteriores, lo cual no es objeto determinar en esta tesis. Las tasas efectivas varían dependiendo de la jurisdicción (ver Tabla 9). Notamos que las jurisdicciones que han registrado resultados de pérdidas se muestran en color rojo en la columna ETR, por lo que no serán consideradas en el análisis.
- Para este periodo, Perú registró resultado de pérdidas, por lo cual no es analizado. Por su parte, Europa -como parte de “Otros grupos”- registró una tasa de 12,05%, esto es, inferior al umbral del Impuesto Mínimo Global, pero que, sin embargo, no puede determinarse a qué jurisdicciones corresponde, pues se sabe que las reglas GloBE se deben ser aplicadas por jurisdicción.

Tabla 13: Chile jurisdicción matriz 2019

**Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction**

Jurisdiction		Year		2019																	
		Grouping		All Sub-Groups																	

- Para el periodo año 2019, se declaró un total de 715 EMNs en otras jurisdicciones en el ámbito de aplicación del CbCR. Se registra un total de 258.049 empleados, ingresos obtenidos de USD \$57.458.026.946 y beneficios de USD \$3.885.847.153. Los impuestos efectivamente pagados sobre esos beneficios fueron de USD \$638.679.326. Las tasas efectivas varían dependiendo de la jurisdicción (ver Tabla 10). Notamos que las jurisdicciones que han registrado resultados de pérdidas se muestran en color rojo en la columna ETR, por lo que no serán consideradas en el análisis.
- En este periodo, en caso de que las otras jurisdicciones aplicaran las normas GloBE y no apliquen un QDTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba”, probablemente en Chile, son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), esto es, Alemania (1,05%), República Popular China (7,65%), Panamá (3,34%) y Uruguay (1,86%). El caso de “Otros Américas”, con una ETR de 3,29%, no se considera en el análisis, pues, aunque la tasa efectiva es inferior al umbral mínimo, se trata de un grupo de jurisdicciones, no es posible identificarlas de manera específica para su correcto análisis.
- De esta forma, las jurisdicciones indicadas precedentemente, deberán aplicar las normas GloBE (IIR) con las siguientes tasas: Alemania (13,95%), República Popular China (7,35%), Panamá (11,66%) y Uruguay (13,14%).

Tabla 14: Chile jurisdicción matriz 2020

Dataset: Table I -
Aggregate totals by
jurisdiction

		Year	2020									
		Grouping	All Sub-Groups									
Variable		Financial Variables										
		Number of CbCRs	Number of CbCR Sub- Groups	Number of Entities	Total Revenues	Profit (Loss) before Income Tax	Income Tax Paid (on Cash Basis)	Stated Capital	Number of Employees	ETR (%)		
Ultimate Parent Jurisdiction	Partner Jurisdiction											
Chile	Colombia		10	10	43	6.402.912.444	-2.398.308	42.921.059	2.753.605.194	28.647	-1789,64%	
	Costa Rica		5	5	12	152.378.046	9.647.647	5.112.367	42.966.818	878	52,99%	
	Germany		8	8	21	98.471.089	71.937.407	1.803.169	458.421.541	59	2,51%	
	Mexico		13	13	43	1.516.776.721	33.231.683	18.776.138	1.309.073.638	5.774	56,50%	
	United States		17	17	58	5.157.368.706	351.693.104	73.792.406	2.755.353.122	7.709	20,98%	
	Non-OECD Economies	Argentina		16	16	55	4.995.622.473	-352.503.313	24.991.148	1.495.813.538	37.450	-7,09%
		Brazil		18	18	67	6.681.460.825	-451.697.922	99.011.111	8.606.934.458	65.516	-21,92%
		China (People's Republic of)		12	12	16	460.500.445	12.310.715	4.301.202	54.332.913	725	34,94%
		Ecuador		11	11	20	916.838.342	78.125.294	31.225.064	148.326.569	2.744	39,97%
		Panama		6	6	63	1.498.095.504	123.876.180	4.173.280	884.128.239	1.555	3,37%
		Peru		20	20	134	9.027.787.203	-706.655.816	64.680.534	6.345.750.731	73.555	-9,15%
		Uruguay		9	9	28	671.928.516	54.403.195	3.226.914	1.653.530.164	2.863	5,93%
	Other Africa		5	7	12	111.622.338	19.204.663	565.306	2.381.667	1.195	2,94%	
	Other Asia		10	25	34	1.074.627.936	21.126.667	1.554.862	186.933.902	1.283	7,36%	
	Other Americas		18	32	45	1.434.920.411	27.700.784	30.999.392	1.049.531.987	6.313	111,91%	
Other Europe		12	32	61	3.388.996.947	282.174.739	21.453.939	3.505.744.706	5.290	7,60%		
Foreign Jurisdictions Total		31	241	712	43.590.307.945	-427.823.282	428.587.888	31.252.829.186	241.556	-100,18%		

Data extracted on 18 Dec 2023 18:59 UTC (GMT) from OECD.Stat

712 43.590.307.945 -427.823.282 428.587.888 31.252.829.186 241.556

- Finalmente, para el periodo año 2020, se declaró un total de 712 EMNs en otras jurisdicciones en el ámbito de aplicación del CbCR. Se registra un total de 241.556 empleados, ingresos obtenidos de USD \$43.590.307.945, los más bajos de todos los periodos analizados, y pérdidas de USD \$427.823.282. Los impuestos efectivamente pagados fueron de USD \$428.587.888, lo cual, probablemente, se debe a impuestos adeudados de periodos anteriores. Las tasas efectivas varían dependiendo de la jurisdicción (ver Tabla 11). Notamos que las jurisdicciones que han registrado resultados de pérdidas se muestran en color rojo en la columna ETR, por lo que no serán consideradas en el análisis.
- En este periodo, en caso de que las otras jurisdicciones aplicaran las normas GloBE y no apliquen un QDTTM, aquellos grupos de EMNs que deberán pagar aquella diferencia impositiva comparado con la tasa mínima global del 15% “aguas arriba”, probablemente en Chile, son aquéllos marcados en color gris en la columna ETR (%), esto es, Alemania (2,51%), Panamá (3,37%) y Uruguay (5,93%). El caso de “Otros grupos” (África con ETR de 2,94%, Asia con ETR de 7,36% y Europa con ETR de 7,6%), no se consideran en el análisis, pues, se trata de un grupos de jurisdicciones, por lo que no es posible identificarlas de manera específica para su correcto análisis.

Un resumen de los resultados parciales anteriores -con datos aproximados- se aprecia en la siguiente tabla:

Tabla 15: Resumen de resultados parciales Chile jurisdicción matriz 2016-2020

PAÍS MATRIZ	PERIODO	TOTAL EMNs	EMPLEADOS (000's)	INGRESOS TOTALES (MILLONES)	BENEFICIOS (MILLONES USD)	IMPUESTO EFECTIVO PAGADO (MILLONES USD)	ETR (%)
Chile	2016	751	278	46.445	1.203	468	39%
	2017	652	265	58.692	1.999	634	32%
	2018	727	257	53.620	1.359	3.695	272%
	2019	715	258	57.458	3.886	639	16%
	2020	712	242	43.590	-427.823	429	0%

Fuente: Elaboración propia

Por su parte, las jurisdicciones que se destacan en color gris en la columna ETR (%) en las tablas 10 a 14 se muestran a continuación, pues quedarán sometidas a la regla IIR GloBE existiendo la posibilidad que tributen en Chile:

Tabla 16: Jurisdicciones de EMNs con matriz en Chile (ETR bajo el umbral mínimo 2016-2020)

2016	2017	2018	2019	2020
Panamá			Alemania	Alemania
Singapur			Rep. Popular China	Panamá
Uruguay			Panamá	Uruguay
			Uruguay	

Fuente: Elaboración propia en base a estadísticas OCDE

Habiendo finalizado con la sexta etapa de la propuesta metodológica específica, corresponde integrar los resultados de los análisis cualitativo y cuantitativo, todo ello en el capítulo siguiente de Resultados.

8. RESULTADOS

De la aplicación de la propuesta metodológica específica de trabajo, cuyo desarrollo fue expuesto en el Capítulo 7, esto es, tanto de la investigación cualitativa, así como también de la investigación cuantitativa, es posible extraer, sistematizar, integrar, mostrar e interpretar los siguientes resultados:

Tabla 17: Integración de resultados

	Jurisdicciones de EMNs	CDT vigente (info SII)	Tasa Impositiva Efectiva (%)					Aplica STTR / IIR o UTPR GloBE				
			2016	2017	2018	2019	2020	2016	2017	2018	2019	2020
Chile partner	Alemania	No	-	42,37	33,44	51,65	190,41	No	No	No	No	No
	Argentina	Sí	-	11,85	0,02	-	63,1	No	Sí	Sí	No	No
	Australia	Sí	45,82	45,1	27,32	44,98	53,77	No	No	No	No	No
	Bélgica	Sí	-	-	-	-	-	No	No	No	No	No
	Bermuda	No	-	16,96	32,75	49,13	84,62	No	No	No	No	No
	Brasil	Sí	172,92	-	-	19,95	-	No	No	No	No	No
	China (República Popular)	Sí	16,86	-	-	-	8,88	No	No	No	No	Sí
	Dinamarca	Sí	29,23	-	-	13,23	5,51	No	No	No	No	Sí
	España	Sí	-	18,6	14,62	10,77	29,01	No	No	Sí	Sí	No
	Estados Unidos	Sí	11,53	18,95	21,64	19,16	24,60	Sí	No	No	No	No
	Francia	Sí	14,2	35,86	23,3	36,44	67,58	Sí	No	No	No	No
	Grecia	No	-	-	-	5,89	23,65	No	No	No	Sí	No
	Hong Kong	No	-	-	25,58	10,12	-	No	No	No	Sí	No
	India	Sí	-	13,27	-	-	-	No	Sí	No	No	No
	Islas Caimán	No	-	-	-	3,63	6,26	No	No	No	Sí	Sí
	Italia	Sí	17,35	14,96	11,64	14,53	52,34	No	Sí	Sí	Sí	No
	Japón	Sí	-	-	-	-	-	No	No	No	No	No
	Luxemburgo	No	31,48	63,89	12,19	19,93	-	No	No	Sí	No	No
	México	Sí	8,79	148,81	22,21	-	-	Sí	No	No	No	No
	Noruega	Sí	-	-	1,69	16,42	0,37	No	No	Sí	No	Sí
	Panamá	No	-	-	-	0,34	45,41	No	No	No	Sí	No
	Perú	Sí	-	29,97	66,5	-	2,27	No	No	No	No	Sí
	Portugal	Sí	-	-	-	1,51	24,41	No	No	No	Sí	No
	Rumania	No	-	-	103,50	8,87	-	No	No	No	Sí	No
	Sudáfrica	Sí	0,03	-	306,28	-	-	Sí	No	No	No	No
	Suiza	Sí	-	29,00	15,74	26,75	21,59	No	No	No	No	No
Chile matriz	Alemania	Sí	-	-	-	1,05	2,51	No	No	No	Sí	Sí
	Argentina	Sí	22,78	24,17	27,56	-	-	No	No	No	No	No
	Bélgica	Sí	-	-	-	-	-	No	No	No	No	No
	Bolivia	No	-	-	-	24,70	-	No	No	No	No	No
	Brasil	Sí	-	46,50	714,22	19,57	-	No	No	No	No	No
	China (República Popular)	Sí	37,19	-	-	7,65	34,94	No	No	No	Sí	No
	Colombia	Sí	29,53	-	-	30,26	-	No	No	No	No	No
	Costa Rica	No	-	-	-	139,29	52,99	No	No	No	No	No
	Ecuador	Sí	33,40	-	-	25,71	39,97	No	No	No	No	No
	Estados Unidos	Sí	20,49	18,97	-	19,10	20,98	No	No	No	No	No
	Islas Caimán	No	0,00	-	-	-	-	No	No	No	No	No
	México	Sí	441,57	-	-	101,30	56,50	No	No	No	No	No
	Panamá	No	3,56	-	-	3,34	3,37	Sí	No	No	Sí	Sí
	Perú	Sí	-	40,53	-	23,55	-	No	No	No	No	No
	Singapur	No	1,84	-	-	-	-	Sí	No	No	No	No
	Uruguay	No	1,95	-	-	1,86	5,93	Sí	No	No	Sí	Sí

Chile partner	
Casos totales	130
Casos aplicación	25

Chile matriz	
Casos totales	75
Casos aplicación	10

Conjugando el análisis de casos y los resultados estadísticos, para el caso de Chile como jurisdicción *partner*, tenemos que, en 5 años de análisis, de 130 posibles casos, los criterios se aplicarían en 25 casos en que la ETR calculada no

supera el umbral de tributación mínima, es decir, en el 19% de los casos dentro del ámbito temporal del estudio, lo cual, claramente, a nuestro juicio, es una aplicación muy baja. De esos casos, no es posible determinar con los datos obtenidos cuál es la regla GloBE que aplicaría específicamente a cada caso, pues aquello debe ser determinado de manera casuística y en un contexto de aplicación real (criterios vigentes). Por su parte, un escenario similar ocurre en el caso en que Chile actúa como jurisdicción matriz de las EMNs en otras jurisdicciones, caso en el cual, de 75 casos posibles, solamente en 10 podría aplicarse alguna regla GloBE, esto es, en el 13% de los casos, lo cual es aún más bajo. Además, como el cálculo es a nivel de jurisdicción, tampoco puede identificarse detalladamente qué EMNs quedarán sometidas a este tratamiento y cuáles quedarán protegidas.

De esta manera, la interpretación que surge inmediatamente es que el impacto del Impuesto Mínimo Global en Chile en 5 años analizados es bajo en cantidad y en impacto -si comparamos los impuestos totales versus los que se pagarán aguas arriba en la cadena de propiedad- o, al menos, limitado a un pequeño número de empresas y periodos tributarios, por lo que Chile tiene más que ganar con la aplicación de un QDMTT que con las reglas IIR o UTPR, aunque los ingresos potenciales se concentren en unas pocas jurisdicciones en las que operan filiales de EMNs sujetas a bajos impuestos, puesto que, son pocos los ingresos en juego bajo las reglas GloBE y, claramente la tributación podría quedarse en la fuente. Lo anterior, por cuanto la ETR promedio para Chile (cuando actúa como *partner*) supera el 21%, de modo que la mayoría de las inversiones no se verán afectadas significativamente por el GloBE. Además, porque la adopción de un QDMTT (u otro impuesto nacional) puede ser una opción política preferida cuando un país, como Chile, que tiene más entidades como jurisdicción *partner* (o asociada) que como matriz, anticipa que sus entidades constitutivas estarán sujetas a una IIR o una UTPR en otro lugar.

Por otro lado, como se explicitó claramente en la aplicación de la propuesta metodológica específica -Capítulo 7-, es una realidad que la ETR será mayor al 15% en algunos casos y menor a dicho umbral en otros. De ello, se desprende que la ETR promedio del país no incluya el número total de empresas que estarán sujetas a un impuesto adicional (puede ocurrir que una EMN con una tasa efectiva menor al 15% quede protegida en caso de que la tasa promedio de la jurisdicción, que es la que se considera para la aplicación del GloBE, sea superior a ese umbral). Entonces, quienes se beneficiarían en mayor medida con un QDMTT serían los países de baja tributación, ya que son países en los que operan la mayor cantidad de filiales de empresas multinacionales incluidas en el ámbito de aplicación (por ejemplo, Islas Caimán).

Continuando con la interpretación de los resultados, lo cierto es que, como se señaló precedentemente, los contribuyentes chilenos se encuentran, generalmente, gravados sobre sus ingresos de origen mundial. En el caso del impuesto corporativo, la regla general es que las utilidades netas están gravadas con una tasa legal del 27% (pues la tasa efectiva debe medirse casuísticamente), y este impuesto puede acreditarse contra el impuesto de retención (IA) sobre los dividendos que, finalmente, se aplica cuando los dividendos se remesan a los propietarios no residentes (circulan aguas arriba). Los impuestos a nivel corporativo -Impuesto de Primera Categoría-, al menos a nivel de tasa nominal (o estatutaria), no son bajos comparativamente hablando dentro de la OCDE (OCDE, 2023) (OCDE, 2021),⁴⁰ pues no baja del 17% en tasa efectiva y 27% legal.

De esta forma, una posible inclusión de las IIR y UTPR (de no implementarse un QDMTT) requeriría un nuevo entendimiento y modificaciones a la legislación interna (desde que hay toda una nueva terminología asociada a estos cambios propuestos). Además, la coexistencia de un STTR con la red de tratados chilenos es un tema que requerirá especial atención y puede obligar o empujar a los inversores extranjeros a repensar sus estructuras impositivas actuales.

Por lo tanto, la implementación del Pilar 2 requerirá un enorme esfuerzo en términos de administración,⁴¹ trabajo legislativo y cumplimiento, pero se desconoce qué tan relevante podría ser esto desde una perspectiva de política fiscal interna.

Por otro lado, observamos que el Pilar 2 podría convertirse en una especie de desincentivo para que los países en desarrollo -entre ellos, Chile- y las economías emergentes ofrezcan incentivos y beneficios de naturaleza meramente tributaria (ya dejará de ser atractivo desde este punto de vista), que a veces resultan poco eficientes o perjudiciales, pudiendo provocar pérdidas no menos importantes en los ingresos e incluso atentatorios con una política de crecimiento, movilización y atracción de nuevos capitales que perduren en el tiempo y reporten un beneficio real para la economía. Teniendo en cuenta que algunas jurisdicciones se podrán

⁴⁰ La recaudación tributaria como porcentaje del PIB de Chile en 2021 (22.2%) estuvo por encima del promedio de América Latina y el Caribe -ALC- (21.7%) en la edición de este año de las Estadísticas tributarias de América Latina y el Caribe a 0.5 puntos porcentuales y por debajo del promedio de la OCDE (34.1%). El 21.7% representa al grupo de 25 países de América Latina y el Caribe incluidos en la publicación consultada, excluyendo a Cuba y Venezuela debido a problemas de datos. En la clasificación de la OCDE los impuestos se definen como los pagos obligatorios sin contraprestación efectuados al gobierno general. Los impuestos carecen de contraprestación en el sentido que normalmente las contribuciones brindadas por los gobiernos a los contribuyentes no guardan relación directa con los pagos efectuados por éstos.

⁴¹ El impacto de ello en Chile se traduce en que, dependiendo de cuántos países implementen estas reglas, la recaudación estimada para nuestro país ascendería, aproximadamente, a USD\$400 millones, esto es, cercano a un 0,13% del PIB (Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales, 2023). No obstante, el impacto real dependerá del comportamiento y decisiones de las EMN (en relación a su estructura, como se señaló precedentemente) y del gobierno, en términos de las modificaciones a la normativa interna.

ver afectadas producto de la eliminación o rediseño de estos incentivos, es otro motivo para concentrar los esfuerzos en la aplicación de un QDMTT (Banco Internacional de Reconstrucción y Desarrollo / Banco Mundial, 2022), reglas que permitirán, según lo visto, aplicar su potestad tributaria, con preferencia a otras jurisdicciones, sobre aquella renta cuya tasa efectiva de tributación resulte inferior al 15% y que, de otro modo, quedaría sujeta a la potestad tributaria de otros países. Así, se genera un incentivo a que todas las jurisdicciones sean parte del Pilar 2, bajo la premisa de que lo que no recauden por ser parte, lo recaudará un tercero.⁴²

Del análisis anterior, se desprende que, cuando dividimos el total de impuestos efectivos pagados entre el total de los beneficios GloBE y se obtiene un resultado promedio aproximado de tasa efectiva del 17% para el 2016, del 23% para el 2017, del 28% para el 2018, del 29% para el 2019 y del 43% para el 2020, significa que la totalidad de las EMNs de las diversas jurisdicciones con presencia en el país tributan a una tasa promedio de tales porcentajes.

Sin embargo, como sabemos que la ETR se calcula por jurisdicción, se generan dos fenómenos:

1.- En primer lugar, en los casos en que las EMNs de una jurisdicción registren un resultado de ETR mayor al 15%, en esos casos, no se aplicarán las normas GloBE, es decir, no será cobrada diferencia de tasa efectiva alguna, pues no hay ahorro (en teoría) generado al instalarse en Chile. Para ello, se determinó en cada una de las jurisdicciones en donde se ubican las compañías si se está o no por debajo del umbral mínimo del 15%. Debe advertirse que, como la tasa efectiva ETR se calcula por jurisdicción (en el caso de Chile, a nivel país) y no por entidad, quedarán a cubierto varias EMNs que, individualmente consideradas, tienen una tasa efectiva menor al 15%. Este fenómeno fue explicado también en el análisis cualitativo, figura 9 de este capítulo.

2.- En segundo lugar, y en el caso inverso, esto es, cuando la ETR por jurisdicción es menor al umbral mínimo del 15%, ahí deben ser aplicadas las normas GloBE para efectos de hacer tributar “aguas arriba” a las entidades, utilizando para ello la diferencia resultante entre la tasa mínima global del 15% y la ETR calculada por jurisdicción.

No obstante, debe hacerse presente que, aunque el cálculo efectuado a partir de datos estadísticos ilustra cómo identificar a las EMNs dentro del ámbito de

⁴² El Pilar 2 no es obligatorio, su implementación sigue el denominado enfoque común; es decir, los países no están obligados a aplicar las reglas. Sin embargo, todo país que se adhiere al acuerdo multilateral acepta la adopción por parte de otros y se compromete a seguir las reglas acordadas. Por lo tanto, los países con una tasa de impuesto corporativo nula o baja tienen el incentivo para implementar el Pilar 2 como una oportunidad para obtener algunos ingresos que, de otro modo, podrían ser reclamados por otros.

aplicación del CbCR en Chile, los ingresos, rentas, impuestos, capital, empleados y tasas efectivas de las EMNs -cual es el objetivo del estudio-, hacemos presente que las tasas impositivas efectivas (ETR) indicadas tanto para los periodos 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020 podrían no ser concluyentes por diversos motivos: a) porque los datos pueden no tener en cuenta las diferencias entre la base imponible existente y las reglas modelo del GMT; b) además, este cálculo puede no tener en cuenta los tipos impositivos de las multinacionales individuales con tipos efectivos inferiores al 15%, que pudieron haber quedado protegidas.

Por esta razón, pudiera ser necesario utilizar otras fuentes de información, incluidos los datos de la administración tributaria (los cuales no fueron puestos a disposición en esta oportunidad por la autoridad tributaria), para estimar el efecto en la recaudación y los impactos, pero un estudio de tal magnitud excede el alcance de este trabajo.

Por su parte, y finalmente, del análisis anterior (tablas 3 a 16 y su integración en la tabla 17) se desprende que Chile es uno de los países que ha aumentado sus impuestos corporativos (tasas), en sentido contrario a la tendencia mundial, y es una de las jurisdicciones tributarias que más recauda como porcentaje del PIB (según un informe de la OCDE publicado con fecha 21-11-2023),⁴³ como se muestra en el Anexo 3.

Habiendo analizado los resultados, tanto del análisis cualitativo, así como también del análisis cuantitativo, se procederá a elaborar las conclusiones de este estudio, efectuar algunas recomendaciones y dejar explicitados los desafíos pendientes para futuras investigaciones.

⁴³ OECD (2023), *“Corporate Tax Statistics 2023”*, OECD Publishing, Paris, disponible en: <https://doi.org/10.1787/f1f07219-en>. Fecha de consulta: [24-11-2023].

9. CONCLUSIONES

A continuación, se desarrollan las principales conclusiones de esta investigación, lo que permite dar por cumplidos cada uno los objetivos planteados en ella. Finalmente, en el Capítulo 10, se realizarán algunas recomendaciones y proyecciones sobre los desafíos futuros para avanzar hacia la posible implementación de los criterios GloBE en el sistema tributario chileno.

El propósito de esta tesis fue proporcionar información útil para tomar decisiones informadas sobre las opciones de política nacional en el marco del GloBE. Tras ofrecer un breve resumen del estado de la cuestión, el sistema tributario chileno como sujeto de estudio y los conceptos fundamentales que engloba esta nueva temática, se pasó a explicar las principales características del GloBE, se explicó los principales efectos de cada una de las reglas tributarias y se ofreció un método de evaluación para comprender el impacto del GloBE a nivel nacional para abordar posibles caminos a la eventual reforma. El objetivo del trabajo no fue abogar por un enfoque u otro, sino exponer las principales características del panorama cambiante de la fiscalidad internacional aplicada a Chile con vista a ayudar al país a elaborar respuestas de política coherentes, especialmente allí donde los recursos de la administración fiscal y la aplicación de la ley son escasos y las necesidades de movilización de ingresos nacionales en la ecuación macroeconómica son significativas. De esta forma, se considera cumplido el objetivo general de este estudio.

Concluyendo, se pudo constatar que la economía digital conlleva la posibilidad de operar en cualquier mercado del mundo sin presencia física. De ello, se deriva que una multinacional puede tener presencia económica sin un lugar fijo de negocios, lugar que, en los términos del artículo 5.1 del Modelo OCDE de Convenio de Doble Imposición, constituye un requisito esencial para que se pueda estar en presencia de un establecimiento permanente y atribuir los beneficios generados en la jurisdicción de la fuente a ese establecimiento permanente. Así, es claro que la ausencia de presencia física, propia de la era digital, supone un reto para la fiscalidad internacional. Los grandes operadores del mundo digital desarrollan sus negocios sin disponer de los elementos físicos que, normalmente, son precisos para tener una presencia económica.

Sólo basta poner atención en que el primer vendedor de libros del mundo, Amazon, hoy no tiene una sola librería; el primer arrendador de habitaciones, AirBnB, no tiene un solo hotel; el primer vendedor de servicios de “taxi”, Uber, no tiene un solo automóvil. Por eso, se llega al punto de que existe el riesgo de que ciertos sujetos, singularmente las multinacionales del mundo digital (las GAFA:

Google, Apple, Facebook y Amazon) resulten inmunes a la fiscalidad. La combinación de la regla de tributación en residencia, junto con la exigencia de presencia física para que pueda haber un establecimiento permanente y se pueda gravar en la fuente la renta obtenida, imposibilitaba la tributación de estas empresas allí donde las mismas obtenían su beneficio.

De esta manera, se constató que -además de la concepción vigente del establecimiento permanente-, los principios de residencia, fuente, bienes situados en Chile y servicios prestados o utilizados en el país insertos en el sistema normativo tributario chileno resultan insuficientes, al menos en términos cualitativos, para hacer frente a los problemas de elusión y evasión fiscal que genera el comercio electrónico, especialmente con las configuraciones actuales de las EMNs en diversos territorios del planeta (muchos de ellos con secreto bancario, sin convenios de intercambio de información o de baja o nula tributación).

Ello, por cuanto el desarrollo de las tecnologías de la información ha provocado que los procesos de comunicación se vuelvan poco tradicionales con el uso de los medios electrónicos, así como otras actividades, incluidas las del comercio y la tributación, que se pueden realizar en diversos lugares y tiempos ya sea de manera simultánea o diferida.

Este desarrollo tecnológico ha contribuido a la comisión de conductas de tipo elusiva debido a la sofisticación en el desarrollo de maniobras encaminadas a menoscabar o diluir el patrimonio a efectos tributarios. Estas maniobras se han llevado a cabo mediante el uso, por ejemplo, de reorganizaciones empresariales a través de una localización en determinadas jurisdicciones, combinación de operaciones de comercio tradicional, pero, sobre todo, por vía electrónica, con mediación de diversas jurisdicciones, en especial, involucrando a aquellas catalogadas en doctrina como “paraísos fiscales”. Así, se constató que los principales problemas de evasión y elusión fiscal internacional que plantea la utilización del comercio electrónico se refieren, entre otros, al beneficio empresarial o renta de empresas, residencia, software, relaciones entre matriz y sucursal, y, en relación con esto último, el establecimiento permanente y su uso en territorios de baja o nula tributación (conocidos popularmente como paraísos tributarios)..

Por medio del estudio de los principios jurídicos para la localización de la jurisdicción tributaria -como sujeto de estudio-, constatamos que, al menos hasta hoy en Chile, la materialidad o presencia física de la persona o el bien sigue siendo un elemento indispensable para el nacimiento de la obligación tributaria en nuestro sistema tributario y que estos principios fueron diseñados durante y para una época analógica y de comercio de bienes materiales, por lo que, ante el auge del comercio de bienes inmateriales digitalizados, se dificulta el hecho de ser adecuados a

cabalidad, pues responden a una lógica diferente de la actual, que se plantea a través del comercio electrónico. No obstante, se han desarrollado esfuerzos destacables en el seno de organismos internacionales como la OCDE, como el analizado en esta tesis, para hacer tributar allí donde se cree valor, independientemente de donde se tenga la residencia.

Se comprobó, además, que en estos terrenos no existe una regulación sustantiva vigente que permita al Estado de Chile gravar las operaciones llevadas a cabo por no residentes, sin presencia física en nuestro país, como las EMNs, al menos en la imposición a la renta, y solo hay tímidos avances en materia de Impuesto al Valor Agregado, con la incorporación de la letra n) al artículo 8 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (en relación con el artículo 59 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, en materia de Impuesto Adicional en relación con exenciones tributarias) que ha aumentado la recaudación.

Por otro lado, lo que resulta totalmente evidente es que, en Chile, para la calificación del establecimiento permanente, también persiste la consideración de criterios materiales, pero no sólo a nivel nacional, sino también a nivel de organismos internacionales. Los requisitos de la existencia de un lugar de negocios (como oficinas, sucursales o agencias), el carácter de fijo de este lugar de negocios y el desarrollo de actividades materiales son elementos constitutivos de esta institución.

Así, podemos vislumbrar la importancia del criterio territorial, de la residencia y de la presencia física que requiere nuestro país para la atribución de la potestad tributaria en la imposición directa. En la práctica, el sistema fiscal internacional vigente otorga a las multinacionales tanta discreción que pueden asignar sus ganancias en jurisdicciones de bajos impuestos y, por lo tanto, minimizar su tributación; ésta es una oportunidad de la que carecen las empresas domésticas, particularmente las pequeñas y las medianas, que pagan tasas efectivas del impuesto corporativo más altas en su propia jurisdicción.

Las reglas de asignación de la jurisdicción tributaria basadas en la presencia económica que fueron analizadas en esta tesis vienen, al menos, a reducir las deficiencias identificadas, debido a que la ubicación de las actividades económicas importantes que generan ingresos es decisiva para el reparto de la competencia fiscal, pudiendo una actividad realizada en una jurisdicción tributar en otra si no se cumple con un umbral mínimo de tributación.

Establecido lo anterior, nos centramos en medir el impacto de los nuevos criterios, primero en términos generales, y luego enfocándonos en Chile.

De esta manera, desde una perspectiva estática, suponiendo que no se produzca ningún cambio de comportamiento por parte de las EMNs, es probable que la mayor parte del impuesto adicional en virtud de las normas GloBE se genere en las economías desarrolladas y en las economías en desarrollo de baja tributación, en lugar de en otros países en desarrollo.

La razón principal es que las economías desarrolladas tienen ETR medias más bajas que las economías en desarrollo, y mayores stocks relativos de inversión extranjera directa.

Aún se desconoce el monto exacto en juego para cada país. Los datos disponibles públicamente nos dan una indicación, pero es probable que subestimen los montos exactos debido a la variación de la ETR de las EMNs en una jurisdicción y al efecto del traslado de beneficios en el nivel de tributación de las EMNs.

El impacto final del GloBE que tiene en cuenta los cambios de comportamiento de las EMN es más complejo de anticipar. Depende de qué país implemente las normas GloBE y/o adopte una de las opciones analizadas y de cómo las EMN reestructuren su planificación fiscal en respuesta. El efecto neto debería ser una reducción del traslado de beneficios, que podría ser positivo para muchos países, independientemente de sus opciones políticas nacionales.

Del análisis tanto cualitativo, así como también del cuantitativo, y desde un punto de vista del análisis de los casos en relación con la tasa del 15% fijada por la OCDE, entendemos que el impacto de los nuevos criterios, al menos en Chile, es bajo, toda vez que la tasa efectiva país sobrepasa, en general, el 25% (promedio), lo cual no quiere decir que algunas empresas puedan tributar por debajo de esa tasa efectiva e incluso del umbral mínimo y teniendo presente que la cantidad de empresas que operan en varias jurisdicciones que tienen a Chile como matriz es muy baja o poco significativa (el número de EMNs se mantiene estable el un poco más de 700 empresas).

De esta manera, es posible sostener que los criterios -al final del día- igualmente terminan beneficiando a las jurisdicciones de mayores ingresos, pues, por un lado, estas jurisdicciones disponen de más EMNs repartidas por el mundo y, por otro lado, al aplicar los criterios GloBE, la tributación se verificará “aguas arriba” -por aplicación de la IIR- en jurisdicciones en las cuales se ubican, por lo general, las matrices de esas empresas ubicadas fuera de Chile. De esta manera, los recursos no se quedarán en nuestro país sino en las jurisdicciones de dichas matrices, siendo esta situación injusta para países en desarrollo como el nuestro.

Para ejemplificar esta conclusión, supongamos que una empresa multinacional francesa con facturación superior a los 750 millones de euros declara

sus beneficios en Chile, con una tasa efectiva del 6% (neto de exenciones y tratamientos especiales). La administración tributaria francesa podrá recuperar la tasa diferencial entre la tasa neta de la declaración del impuesto global establecido, en este caso 9% (15% mín – 6% efectivo). De la misma forma, si hiciera su declaración de beneficios en las Islas Vírgenes Británicas cuya tasa efectiva es del 1%, la administración tributaria francesa podrá recuperar el 14% (15% mín – 1% efectivo). Para países en desarrollo, como Chile, este tipo de fórmulas donde son mínimas las empresas que cumplen estos requisitos, recuperarán muy poco. Este simple ejercicio fue realizado tanto para Chile actuando como jurisdicción *partner*, así como jurisdicción matriz constatando esta circunstancia.

Con todo, por un lado, nos hace sentido tal situación, por cuanto debemos poner atención en quiénes son los que están proponiendo dichos cambios (grupo de países G7) y, por otro lado, no atrevemos a señalar que el impuesto mínimo global de 15% a las empresas multinacionales, acordado por 140 países bajo el liderazgo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), es insuficiente y defectuoso. Insuficiente por su baja tasa, por debajo de la media de impuesto a las sociedades a nivel mundial, por cuanto en muchos países la tasa de impuestos por ingresos llega a ser mucho mayor. Defectuoso, porque, en la práctica, las empresas multinacionales aún podrán pagar menos del 15% debido a las diversas exclusiones del tratado, o hasta incluso la aplicación de la regla STTR, lo que representaría un gran problema porque las medidas resultan contradictorias o incompatibles con los intereses recaudatorios declarados por los gobiernos de los respectivos estados o jurisdicciones.

Así las cosas, concluimos, los países latinoamericanos deberán actuar en bloque y no aisladamente para presionar al alza en la tasa del impuesto mínimo global que permita que los impuestos se queden en sus territorios.

Por otra parte, mediante un análisis de la información estadística extraída desde la base de datos de la OCDE, fue posible constatar las conclusiones anteriores para Chile, pues, a nivel país, el cálculo de la ETR promedio para los periodos 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020 fue superior, en todos los casos, al 15% fijado como mínimo global. Ello, si bien no es concluyente, nos da un indicio del comportamiento a nivel de grupo de EMNs. Adicionalmente, notamos que, a medida que transcurre el tiempo, se verifica una tendencia al alza en las ETR promedio, lo cual dificulta la aplicación de los nuevos criterios.

En todo caso, de haberse verificado una diferencia en la tasa efectiva a nivel de la jurisdicción (países destacados con color gris en las tablas 3 a 7) se hubiese gatillado la tributación “aguas arriba” producto del *Top/Down Approach*, de modo tal que esa recaudación, de cualquier manera, no se hubiese quedado en Chile.

Eventualmente, las normas GloBE serán aplicadas a aquellas EMNs que en su conjunto no superen la tasa efectiva del 15%, como en los casos de Dinamarca, Luxemburgo, Islas Caimán, entre otras jurisdicciones.

En el caso contrario, el cual nos podría interesar más, esto es, en aquella situación en que se contempla a Chile como jurisdicción matriz de las EMNs localizadas en diversas jurisdicciones, el análisis debió realizarse por cada año por separado en los periodos 2016, 2017, 2018, 2019 y 2020 concluyendo, de los resultados obtenidos, que el efecto también es muy bajo, pues, prácticamente, se desprende que son muy pocos los grupos de EMNs a los que podría aplicárseles los nuevos criterios para que las diferencias de tasa efectiva impositiva tributen en Chile, sobre todo, por cuanto la información estadística de la OCDE solo identifica algunos países individualmente considerados en cuyas jurisdicciones se aplica una tasa efectiva menor al 15%. En otros casos, en que la tasa también está por debajo del umbral, las estadísticas agrupan por “otros grupos”, Asia, África, Europa y “otros América”, lo cual no es un insumo que pueda ser útil para los efectos de nuestro análisis y cálculos, pues las normas deben ser aplicadas por jurisdicción individualmente considerada. Ello, sin considerar las interacciones con los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentran vigentes que, por lo general, otorgan beneficios a los estados parte, pudiendo también afectar la tasa efectiva a la baja.

Sin perjuicio de ello, no se debe perder de vista que las presentes conclusiones se sustentaron en una radiografía obtenida de la información estadística suministrada por la base de datos de la OCDE -actualizada al 2023- que contempla datos estadísticos agregados desde el año 2016 al 2020, y que se basa en la información disponible extraída de los reportes país por país para los periodos consultados y que declara ciertas limitaciones, por ejemplo, que los datos no muestran la estructura de propiedad de las empresas multinacionales ni los detalles de las transacciones intracompañías, pues los informes país por país no proporcionan esta información, todo lo cual atenta contra la calidad de la información.

De esta forma, se comprueba que, si bien los nuevos criterios GloBE podrían significar una fuente de recaudación impositiva adicional para el país, este impacto no será fuerte, sino más bien menor, al menos en un principio, en la realidad país actual en relación con las Empresas Multinacionales.

De ello se deriva que, como futuros ingenieros comerciales, tenemos una puerta abierta para contribuir al desarrollo del país en estas temáticas, tanto como asesores para los gobiernos, así como también un nicho de mercado que apunte a las Empresas Multinacionales que permanentemente revisan el aspecto tributario

para maximizar sus beneficios y minimizar los costos, principio básico de la economía.

10. RECOMENDACIONES

Por todo lo anterior, a continuación, nos permitimos proponer algunas **recomendaciones** para efectos de la implementación de estos nuevos estándares en nuestro país.

Desde un punto de vista profesional, cuando se proyecte que el GloBE dará lugar a la imposición de impuestos adicionales en otros lugares con respecto a los contribuyentes locales, los gobiernos deberían considerar las respuestas nacionales. De acuerdo a lo visto en este trabajo, es posible recomendar la promulgación de un impuesto mínimo nacional para capturar el potencial fiscal adicional creado por el GloBE con respecto a las multinacionales dentro del alcance. Esto puede lograrse con un impuesto mínimo nacional adicional calificado (QDMTT) como se define en el GloBE, o incluso mediante un impuesto mínimo nacional general que logre resultados consistentes con el GloBE.

Estimamos que la adopción de un QDMTT es, probablemente, el camino más seguro para recaudar los impuestos adicionales disponibles y, al mismo tiempo, evitar la doble imposición de los ingresos sujetos a impuestos cubiertos extranjeros (como los impuestos de sociedades extranjeras controladas a nivel de accionistas (Rentas Pasivas del artículo 41 G de la LIR, entidades controladas o *Controlled Foreign Companies*, CFC en inglés, en relación con el artículo 12 de la misma ley para el cómputo de las rentas). Como tal, cuando el GloBE afecta a los contribuyentes locales, un QDMTT aumentaría los ingresos nacionales sin afectar necesariamente la posición después de impuestos de los grupos multinacionales dentro del alcance (por lo que deberían ser neutrales o incluso preferir pagar el impuesto localmente) y sin afectar a las empresas que están excluidas del alcance del GloBE. Además, por cuanto se pudo constatar la complejidad del GloBE, lo cual puede ser un factor limitante para algunos países.

Otra opción, posiblemente en paralelo con la primera, es revisar los incentivos fiscales nacionales con miras a reducir la posibilidad de que el GloBE se aplique en la jurisdicción, lo cual es de suyo complejo, por cuanto se debe entrar en el análisis de los efectos en la ETR que generan los incentivos fiscales de manera de procurar que no produzcan una tributación por debajo de la tasa efectiva.

Finalmente, los países pueden decidir no responder al GloBE en este momento, ya sea porque no es probable que se vean afectados significativamente por él o porque se beneficiarían más al centrar su atención en otras medidas. Sin embargo, la tendencia indica que estos criterios han llegado para quedarse y no hacer nada solamente implica diferir una indefectible aplicación en el futuro.

Otra medida a considerar consiste en fijar la tasa del Impuesto Mínimo Global en un rango mínimo de 21%-25%, pues preocupa la posibilidad de que una tasa efectiva del impuesto de sociedades que sea mínima y más baja se convierta en un parámetro internacional que incentive una “carrera hacia el mínimo”. Los países en desarrollo, como Chile, que dependen relativamente más de los impuestos corporativos y de IVA como fuente de ingresos públicos, serían los principales afectados por dicha tendencia, así como las medianas y las pequeñas empresas de los países desarrollados, que continuarían pagando la tarifa completa. El rango propuesto está determinado por la tasa del impuesto de sociedades promedio actual en los países del G7.⁴⁴ Debe tenerse en cuenta, además, que la tasa promedio para Latinoamérica y el caribe supera el 20%.

Aunque es menos probable, puede considerarse no incluir exclusiones (*carve-outs*) por regímenes de incentivos, pues el marco inclusivo de la OCDE ha reconocido que las escisiones “minarían el objetivo de la política y la efectividad de la propuesta”. Existen EMNs que, de no existir las actividades excluidas, quedarían dentro del ámbito de aplicación de las normas GloBE.

Por otra parte, en cuanto a la aplicación, es importante que los países hagan partícipes a las partes interesadas en la implementación del Acuerdo Internacional en Materia Tributaria, y a sus ciudadanos, concretamente en lo que respecta a las reglas del Impuesto Mínimo Global. Esta participación no sólo puede ayudar a dar mayor certidumbre a los contribuyentes (y a minimizar las disputas), sino que también puede proporcionar importantes aportes al proceso de desarrollo de política. Chile no ha sido un ejemplo para seguir en esta materia, pues solamente se ha indicado que, dentro de las medidas para la reforma a la Ley de Impuesto a la Renta que ingresará -se supone- en marzo de 2024, se contempla algunos lineamientos relativos al Impuesto Mínimo Global.

⁴⁴ De acuerdo con las leyes tributarias de cada país, los impuestos corporativos para los países del G7, para el periodo anual 2022, vienen dados por las siguientes tasas: **Estados Unidos**: tasa general (estándar) de 21%. Además, los gobiernos estatales y locales también pueden gravar impuestos sobre el ingreso (en general con tasas entre 1% y 12%), con la tasa fiscal efectiva en cada estado; **Japón**: 23,2% para aquellas empresas cuyos ingresos superen los 100 millones de yenes y 15% para aquellas empresas que no superen ese umbral, pero solo respecto de una facturación hasta 8 millones de yenes pues, por facturación sobre esa cantidad, vuelve a la tasa general de 23,2%; **Alemania**: tasa general de 15,8%, pero la tasa real fluctúa en un rango de 30% a 33%, pues se agrega al impuesto corporativo un impuesto comercial con tasa del 17%; **Reino Unido**: 19% (que subió en 2023 a 25%); **Francia**: 25%; **Italia**: 24%, más un impuesto local del 3,9%, por lo que la tasa asciende a 27,9%; **Canadá**: tiene una tasa de impuesto corporativo federal (estándar) del 15% después de la reducción fiscal general (9% para corporaciones privadas de control canadiense que soliciten la deducción para pequeñas empresas). Además, tiene una tasa de impuesto provincial: las provincias y los territorios aplican dos tasas fiscales —una tasa baja y otra alta-. La tasa baja se aplica ingresos de negocios que califican para la deducción a pequeñas empresas (variando entre 0% y 8%). La tasa elevada se aplica a todos los otros ingresos (variando entre 11,5% y 16%).

En este proceso de consulta pública puede examinarse las opciones de implementación; por ejemplo, la implementación del Impuesto Mínimo Complementario Nacional Cualificado (QDMTT en inglés); opciones de reforma más amplias, como modificaciones a la Ley de Impuesto a la Renta y disposiciones administrativas, incluidas las obligaciones de simplificación y/o cumplimiento tributario; concatenar la conformidad con las reglas del Impuesto Mínimo Global, por ejemplo, los incentivos fiscales; disposiciones transitorias y plazos para la implementación; garantizar la transparencia del proceso de consulta, en particular en lo que respecta a la forma en que se incorporará a la política tributaria y la legislación. En consonancia con las buenas prácticas y con referencia a los marcos de cumplimiento cooperativo, puede ser necesario un diálogo entre los contribuyentes individuales y la administración tributaria para comprender mejor las posibles implicaciones y problemas.

El proceso de consulta será especialmente importante cuando un análisis del sistema tributario vigente identifique incoherencias entre las reglas del Impuesto Mínimo Global y los regímenes de incentivos fiscales existentes, como las zonas libres de impuestos o la exención temporal de impuestos. Estos regímenes incluyen -a veces- compromisos contractuales entre un país y una multinacional/inversor (por ejemplo, pactos de estabilidad fiscal asociados a contratos ley o en las vigencias del conocido DL 600, ya derogado).

Adicionalmente, que las Universidades, como la USM, y la autoridad tributaria hagan mentorías, cursos o seminarios para informar y apoyar a los contribuyentes. El apoyo puede brindarse en la forma de seminarios regionales, que incluyan sesiones técnicas de profundización sobre las Reglas Modelo, las implicaciones de los incentivos fiscales, las opciones de política en general, la estrategia de consulta pública y las recomendaciones de implementación. Estos seminarios también pueden facilitar la creación de redes dentro de las regiones.

Dada la complejidad de las reglas, se espera también que haya una demanda de asistencia técnica individualizada. El Servicio de Impuestos Internos debe estar disponible para prestar dicha asistencia si se le solicita, reconociendo que las empresas con presencia en otras jurisdicciones tendrán necesidades y prioridades específicas y diferentes.

Desde el punto de vista personal, para emprender investigaciones de este tipo, y sobre todo, con tiempo muy limitado, es necesario encontrar una temática que nos apasione, de manera que “convivamos con ella” y nos incentive a querer conocer más, sin perder de vista que ello implica disciplina y rigor, especialmente en el área tributaria, la cual se caracteriza por su dificultad inherente, pues mezcla

varias disciplinas (al menos economía, derecho, contabilidad y finanzas) lo que la hace una disciplina no muy querida.

Finalmente, esta tesis sólo hizo una mención somera y no abordó en profundidad un análisis para el Pilar 1 de la Acción 1 del proyecto BEPS, por lo que su estudio constituye un **desafío pendiente** para trabajos futuros que pueda realizar este autor (u otros), pues su aplicación conjunta con el Pilar 2 -la cual debe ser recomendada- puede resultar en una combinación conveniente para aumentar la recaudación fiscal por concepto de impuestos corporativos en el ámbito transfronterizo.

ACRÓNIMOS

BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
B2A	Business to Administration
B2B	Business to Business
B2C	Business to Consumer
C2A	Consumer to Administration
C2B	Consumer to Business
C2C	Consumer to Consumer
CbC	Country-by-Country
CbCR	CbC Reporting
CCS	Cámara de Comercio de Santiago
CE	Constituent Entity
CFC	Controlled Foreign Company
CIT	Corporate Income Tax
D.F.L.	Decreto con Fuerza de Ley
D.L.	Decreto Ley
D.O.	Diario Oficial
EE.UU./USA	Estados Unidos de Norteamérica
ETR	Effective Tax Rate
EXCMA.	Excelentísima
FX	Foreign Exchange
FXGL	Foreign Currency Gains or Losses
GAAP	General Accepted Accounting Principles
GAFA	Google, Apple, Facebook, Amazon
GloBE	Global Anti-Base Erosión
IA	Impuesto Adicional
IAS	International Accounting Standards

IDPC	Impuesto de Primera Categoría
IFRS	International Financial Reporting Standards
IGC	Impuesto Global Complementario
IIR	Income Inclusion Rule
IPE	Intermediate Parent Entity
IR	Impuesto a la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
JV(s)	Joint Venture(s)
LIR	Ley de Impuesto a la Renta
LIVS	Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
LTCE	Low-Taxed Constituent Entity
MI	Marco Inclusivo
MNE	Multinational Enterprise
OCI	Other comprehensive income
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
PE	Permanent Establishment
POPE	Partially-Owned Parent Entity
QDMTT	Qualified Domestic Minimum Top-up Tax
SII	Servicio de Impuestos Internos
STTR	Subject to Tax Rule
TT	Top-up Tax
UE	Unión Europea
UNCTAD	United Nations Conference on Trade and Development
UPE	Ultimate Parent Entity
UTPR	Under-taxed Payments Rule

BIBLIOGRAFÍA

- Álamo, R. (2020). *La necesidad de un cambio tributario en materia de economía digital*. (Vol. 98). Recuperado el 26 de 11 de 2023, de <https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/563412>
- Albornoz, J. (2000). *El establecimiento permanente* (Vol. XI). Revista de Derecho.
- Altamirano, M., Muñoz, F. (2006). *Derecho tributario parte general*. Santiago: Lexis Nexis.
- American Law Institute. (1992). *International aspects of United States income taxation II*. Filadelfia.
- Avi-Yonah, R. (2007). *International Tax as International Law: An Analysis of the International Tax Regime*. New York: Cambridge University Press.
- Baena, A. (1994). *La obligación real de contribuir en el impuesto a la renta de las personas físicas*. Pamplona: Aaranzadi.
- Baena, A. (1999). *Comentarios a la LIRNR*. Madrid: Civitas.
- Banco Internacional de Reconstrucción y Desarrollo / Banco Mundial. (2022). El impuesto mínimo global: del acuerdo a la implementación. Macroeconomía, comercio e inversión crecimiento equitativo, finanzas e instituciones consideraciones de política, opciones de puesta en práctica y próximos pasos. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://openknowledge.worldbank.org/server/api/core/bitstreams/5654aaa7-e7df-557a-91e6-e991e2101824/content>
- Barreda, F. (2014). *“Legítima razón de negocios y juicio de Coca-Cola Embonor S.A. con Servicio de Impuestos Internos* (Vol. 10).
- Barreix, A. (07 de 11 de 2021). Por un nuevo mundial. *El Observador*.
- Botana, G. (2001). *Noción de comercio electrónico, en Comercio electrónico y protección de los consumidores*. Madrid: La Ley.
- Buhler, O. (1968). *Principios del derecho internacional tributario*. Filadelfia: Editorial de Derecho Financiero.
- Calderán, J. (1996). *La doble imposición internacional y los métodos para su eliminación*. Madrid: McGraw-Hill.
- Calderón, J. (1997). *La doble imposición internacional en los convenios de doble imposición y en la Unión Europea*. Pamplona: Aranzadi.
- Calderón, J. (2004). *Comentarios a los convenios de doble imposición para prevenir la evasión fiscal celebrados por España-Artículo 5 MC OCDE*

2000. Galicia: Fundación Pedro Barrié de la Maza, Instituto de Estudios Económicos.
- Calvo, A. C. (2001). *Conflictos de leyes y conflictos de jurisdicción en internet*. Madrid:: Colex.
- Cámara de Comercio de Santiago. (2022). *E-commerce Day Chile 2022: Cómo aprovechar la aceleración de la economía digital*. Recuperado el 21 de 11 de 2023, de <https://www.ecommerceccs.cl/ecom-mercedaychile2022/>
- Comisión de fiscalidad Parlamento Europeo. (1998). *Comercio electrónico y fiscalidad indirecta, COM (98) 374, final*.
- Corabi, G. (2000). *Il commercio elettronico e la crisi del la fiscalità internazionale*. Milán: IPSOA.
- Curso Graduado de Gramática Española. (1949). Santiago.
- De la Garza, M. (2000). *Internet y comercio electrónico, en Internet: el medio inteligente*. Ciudad de México: ECSA.
- De Miguel, P. (2002). *Derecho Privado e Internet*. (Tercera Edición ed.). Madrid: Civitas.
- Del Águila, R. (2000). *Comercio Electrónico y Estrategia Empresarial*. Madrid: Ra-Ma.
- Deloitte. (2022). La propuesta de un Impuesto Mínimo Global. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www2.deloitte.com/uy/es/pages/tax/articles/la-propuesta-de-un-impuesto-minimo-global.html>
- Diario Financiero. (14 de 12 de 2023). Chile es uno de los países OCDE que más subió su carga tributaria. pág. 21. Recuperado el 14 de 12 de 2023
- Elvira, D. (2007). *El establecimiento permanente. Análisis de sus definiciones y supuestos constitutivos del derecho español*. (Vol. 476). Valencia: Tirant Lo Blanch.
- Endress, S. (2008). *Tendencias internacionales en la tributación informática: el caso de la tributación de los programas informáticos en el impuesto a la renta chileno*. (Vol. II). Madrid: Marcial Pons.
- Ernst & Young. (2023). *Applying IFRS. International tax reform-Pillar Two disclosures*. Recuperado el 28 de 11 de 2023, de https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/applying-ifrs-international-tax-reform-pillar-two-disclosures
- EUTAX. (2021). Revenue Effects of The Global Minimum Tax: Country-by-Country Estimates. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.taxobservatory.eu/>

- Falcón, R., Pulido, E. (2013). *Derecho fiscal internacional*. Madrid: Marcial Pons.
- Faúndez, A. (2014). *Establecimientos permanentes en Chile como contribuyentes de IVA: problemática de lagunas normativas*. Santiago: Instituto Chileno de Derecho Tributario. Recuperado el 11 de 11 de 2023, de <http://www.ichdt.cl/userfiles/Establecimientos%20permanentes%20IVA%20AFaundez.pdf>
- Fernández. (2001). *Contratación Electrónica: La prestación del Consentimiento en Internet*. Barcelona: Bosch Editores.
- García, C. (2020). *Herramientas fiscales para promover los cambios necesarios en la economía gallega. Algunas propuestas* (Vol. 1). Recuperado el 12 de 11 de 2023, de https://www.researchgate.net/publication/340850276_I_PANEL_DE_SEGUI_MIENTO_FINANCIERO_DE_LA_ECONOMIA_GALLEGA_IEAF-FEF_GALICIA
- García, F. (1996). *El establecimiento permanente*. Madrid: Tecnos.
- Geep, I. (2023). *La OECD, Pilar 2, y América Latina-¿Un precio justo a pagar*. Recuperado el 28 de 11 de 2023, de <https://www.youtube.com/watch?v=aSmZbEjc3GU>
- ICEX. (2021). *Informe Económico y Comercial*. (O. E. Chile, Ed.) Recuperado el 21 de 11 de 2023, de <https://www.icex.es/content/dam/es/icex/documentos/quienes-somos/donde-estamos/red-exterior/chile/DOC2020860161.pdf>
- Israel, J. (2023). *Revisión de las normas modelo de Subject to Tax Rule (STTR) a la luz de la actual normativa tributaria chilena y potenciales modificaciones que podríamos observar en nuestro sistema impositivo*. Recuperado el 28 de 11 de 2023, de <https://www.youtube.com/watch?v=aSmZbEjc3GU>
- Jorrat, M. (2013). *Gastos tributarios y evasión tributaria en Chile: evaluación y propuestas*. (C. d. Públicos, Ed.) Recuperado el 10 de 11 de 2023, de http://www.cepchile.cl/PDFs_CEP/Libro_Tributacion-para-el-desarrollo.pdf
- Larraz, J. (1952). *Metodología aplicativa de derecho tributario*. Madrid: Editorial Revista de Derecho Privado.
- Martín, M. (2002). *El modelo educativo del Tecnológico de Monterrey*. México:: ITESM.
- Martínez, R. (2007). *El error, la simulación, el fraude a la ley y el abuso del derecho en el derecho tributario chileno*. (Vol. XXIX). Valparaíso: Revista de Derecho Pontificia Universidad Católica de Valparaíso.

- Meraz, A. (2006). *Aspectos jurídicos del comercio electrónico como comercio transnacional. Memoria para optar al grado de doctor*. Madrid.
- Ministerio de Hacienda 2. (2023). *Presentación Ministro Mario Marcel Pacto Fiscal para el Desarrollo*, (PPT Pacto Fiscal para difusión FINAL 01-08-2023). Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.hacienda.cl/noticias-y-eventos/documentos-pacto-fiscal-para-el-desarrollo>
- Ministerio de Hacienda. (2023). *Documentos Pacto Fiscal Para El Desarrollo, presentaciones de fecha 01-08-2023; 24-08-2023; 04-09-2023; 08-09-2023 y 22-09-2023*. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.hacienda.cl/noticias-y-eventos/documentos-pacto-fiscal-para-el-desarrollo>
- Ministerio de Hacienda. (2023). *Presentación Ministro Mario Marcel Pacto Fiscal para el Desarrollo*. Recuperado el 29 de 11 de 2023, de <https://www.hacienda.cl/noticias-y-eventos/documentos-pacto-fiscal-para-el-desarrollo>
- Ministerio de Hacienda de España. (2000). *Informe sobre el impacto del comercio electrónico en la fiscalidad española*.
- Ministerio de Hacienda de España. (2000). *Informe sobre el Impacto del Comercio electrónico en la Fiscalidad Española*. Madrid.
- Ministerio de Hacienda de España. (2000). *Informe sobre el impacto del comercio electrónico en la fiscalidad española*. Madrid.
- Ministerio de Hacienda de Irlanda. (2021). *The changing nature of outbound royalties from Ireland and their impact on the taxation of the profits of US multinationals*. (S. Coffey, Ed.) Recuperado el 08 de 11 de 2023, de <https://assets.gov.ie/137516/be3d5981-44be-4cbf-9b60-2174e5d5efb3.pdf>
- Ministerio de Relaciones Exteriores. (2022). *Misión de Chile ante la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)*. Recuperado el 18 de 11 de 2023, de <https://chile.gob.cl/ocde/ocde/acerca-de-la-ocde/organizacion-pa-ra-la-cooperacion-y-el-desarrollo-economicos-ocde#:~:text=Colabora%20con%20m%C3%A1s%20de%20100,desde%20mayo%20del%20a%C3%B1o%202010>
- Ministerio de Relaciones Exteriores. (2022). *OCDE presenta resultados del Proyecto BEPS para frenar la elusión de impuestos por las empresas multinacionales*. Recuperado el 31 de 10 de 2023, de <https://www.chile.gob.cl/chile/blog/ocde/ocde-presenta-resultados-del-proyecto-beps-para-frenar-la-elusion-de>

- National Audit Office. (2006). *HM Revenue & Customs VAT on e-commerce, Additional Background Information*. Obtenido de https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2006/05/05061051_booklet.pdf
- Nieto, P. (2005). *Derecho del comercio electrónico*. Lima.
- Nocete, F. (2009). *Consecuencias tributarias derivadas de la realización de operaciones de comercio electrónico en el ámbito de la imposición directa: una visión internacional* (Vol. 12). Recuperado el 10 de 11 de 2023, de http://www.derecho.usmp.edu.pe/cet/doctrina/12/Consecuencias_Tributarias_FNC_RPDT12.pdf
- OCDE . (2018). *Implications of E-Commerce for Competition Policy*. Recuperado el 20 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/daf/competition/implications-of-e-commerce-for-competition-policy-2018.pdf>
- OCDE 1. (2013). *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*. Recuperado el 11 de 11 de 2023, de https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/abordando-la-erosion-de-la-base-imponible-y-la-deslocalizacion-de-beneficios_9789264201224-es#page9
- OCDE 1. (2023). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20 Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía* (11-07-2023 ed.). Recuperado el 12 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/>
- OCDE. (1997). *Conferencia sobre la eliminación de las barreras al comercio electrónico global*. Turkú.
- OCDE 2. (2013). *10 Preguntas sobre BEPS*. Recuperado el 11 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>
- OCDE 2. (2018). *OECD/G20 Inclusive Framework en BEPS Progress Report July 2017-June 2018*. Recuperado el 20 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/in-clusive-framework-on-beps-progress-report-july-2017-june-2018.pdf>
- OCDE 2. (2019). *“Addressing the Tax Challenges of The Digitalisation of the Economy-Policy Note*. Recuperado el 22 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/poli-cy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challenges-digitali-sation.pdf>
- OCDE 2. (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Recuperado el 25 de 11 de 2023

- OCDE 2. (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Recuperado el 25 de 11 de 2023, de <https://doi.org/10.1787/abb4c3d1-en>
- OCDE 2. (2022). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20*. Recuperado el 30 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>
- OCDE 2. (2023). *Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS*. Recuperado el 13 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf>
- OCDE 2. (2023). *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress report September 2022 – September 2023*. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-progress-report-september-2022-september-2023.pdf>
- OCDE. (2011). *Guide to Measuring the Information Society*. Recuperado el 20 de 11 de 2023, de https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-guide-to-measuring-the-information-society-2011_9789264113541-en#page16
- OCDE. (2011). *OECD Guide to Measuring the Information Society 2011*. Recuperado el 17 de 11 de 2023, de https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-guide-to-measuring-the-information-society-2011_9789264113541-en#page16
- OCDE. (2012). *The Digital Economy*. Recuperado el 16 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/>
- OCDE. (2014). *Cómo abordar los desafíos fiscales en la Economía Digital-Versión Preliminar*. Recuperado el 16 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf>
- OCDE. (2015). *BEPS 2015 Final Reports*. Recuperado el 17 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/ctp/beps-2015-final-reports.htm>
- OCDE. (2017). *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress Report July 2016-June 2017*. Recuperado el 20 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-BEPS-progress-report-july-2016-june-2017.pdf>
- OCDE. (2019). *Addressing the Tax Challenges of The Digitalisation of the Economy: Public Consultation Document*. Recuperado el 22 de 11 de 2023,

de <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>

- OCDE. (2019). *Panorama del Comercio Electrónico: Política, tendencias y modelos de negocio*. Recuperado el 19 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/sti/Panorama-del-comercio-electro%CC%81nico.pdf>
- OCDE. (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Recuperado el 25 de 11 de 2023, de <https://doi.org/10.1787/beba0634-en>
- OCDE. (2021). *“International collaboration to end tax avoidance*. Recuperado el 13 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/#:~:text=BEPS-practices-cost-coun-tires-100-global-corporate-income-tax-revenue>
- OCDE. (2021). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe. Guía de Interpretación*. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/ocde-clasificacion-impuestos-guia-interpretacion.pdf>
- OCDE. (2021). *Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS*. Recuperado el 19 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/>
- OCDE. (2021). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20. Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía*. Recuperado el 21 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-en-foque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-deriva-dos-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>
- OCDE. (2021). *Tax and digital: Public consultation meeting on the Pillar One and Pillar Two Blueprints*. Recuperado el 26 de 11 de 2023, de <http://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-meeting-reports-on-the-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm>
- OCDE. (2021). *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS*. OECD Publishing. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>
- OCDE. (2022). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20. Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Octubre 2021*. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares->

para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf

- OCDE. (2022). *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) Examples*. París: OECD Publishing. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisationof-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-examples.pdf>
- OCDE. (2022). *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) Examples*. París: OECD Publishing. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisationof-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-examples.pdf>
- OCDE. (2023). *Corporate Tax Statistics 2023*. Recuperado el 24 de 11 de 2023, de <https://doi.org/10.1787/f1f07219-en>
- OCDE. (2023). *Corporate Tax Statistics 2023*. Recuperado el 20 de 12 de 2023, de <https://doi.org/10.1787/f1f07219-en>
- OCDE. (2023). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2023-Chile. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/estadisticas-tributarias-america-latina-caribe-chile.pdf>
- OCDE. (2023). *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress report September 2022 – September 2023*. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-progress-report-september-2022-september-2023.pdf>
- OCDE. (2023). Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20 Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-de-resultados-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-julio-2023.pdf>
- OCDE 3. (2019). *Documento para consulta pública. El Enfoque Unificado: La Propuesta del Secretariado relativa al Primer Pilar*. Recuperado el 20 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/documento-para-consulta-publica-el-enfoque-unificado-la-propuesta-del-secretariado-relativa-al-primer-pilar.pdf>

- OCDE 3. (2020). *Tax Challenges Arising from Digitalisation -Economic Impact Assesment: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Recuperado el 25 de 11 de 2023, de <https://doi.org/10.1787/0e3cc2d4-en>
- OCDE 3. (2022). *Tax challenges arising from digitalisation: Public comments received on the draft rules for nexus and revenue sourcing under Pillar One Amount A*. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-nexus-and-revenue-sourcing-under-pillar-one-amount-a.htm>
- OCDE 3. (2023). Recuperado el 26 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-invites-public-input-on-the-reports-on-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm>
- OCDE 3. (2023). *“OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress report September 2022 – September 2023*. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-progress-report-september-2022-september-2023.pdf>
- OCDE 3. (2023). *OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress report September 2022 – September 2023*. Recuperado el 27 de 11 de 2023
- OCDE 4. (2019). *Unpacking E-Commerce: Business Models, Trends and Policies*. Recuperado el 12 de 12 de 2023, de https://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/unpacking-e-commerce_23561431-en
- OCDE 4. (2022). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20. Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Octubre 2021*. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>
- OCDE 5. (2022). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20*. Recuperado el 20 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>
- OCDE 6. (2022). *Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20. Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Octubre 2021*. Recuperado el 27 de 11 de 2023, de <https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares->

para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf

Parlamento Europeo y Consejo 1. (1998). *Directiva 98/34/CE*. Recuperado el 12 de 11 de 2023, de <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1998L0034:20130101:ES:PDF>

Parlamento Europeo Y Consejo 2. (1998). *Directiva 98/84/CE*. Recuperado el 12 de 11 de 2023, de <https://www.wipo.int/wipolex/es/text/217807>

Polanco, G. (2014). *“Proyecto de la ley sobre reforma tributaria, Reportes tributarios destacados* (Vol. 10). Santiago: Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile. Recuperado el 11 de 11 de 2023, de http://www.cetuchile.cl/revista/revista_estudios_tributarios_10.pdf

Ruiz-Tagle, P. (2001). *Propiedad intelectual y contratos*. Santiago: Jurídica.

Sacerdoti, G. (2001). *Introduzione: il commercio elettronico tra autonomia privata, interventistatali e iniziative internazionali*. Milán: EGEEA.

Saffie, F. (2012). *La falsa idea de que eludir tributos es legítimo*. Recuperado el 07 de 11 de 2023, de <http://ciperchile.cl/2012/04/03/la-falsa-idea-de-que-eludir-tributos-es-legitimo/>

Servicio de Impuestos Internos 2. (2021). *IVA a los Servicios Digitales registra una recaudación de más de \$153 mill millones declarados y pagados por 199 plataformas inscritas*. Recuperado el 16 de 11 de 2023, de <https://www.sii.cl/noticias/2021/230621noti01er.htm>

Servicio de Impuestos Internos. (2021). *SII publica nóminas de plataformas digitales extranjeras que aún no se inscriben para el pago del IVA a los Servicios Digitales*. Recuperado el 16 de 11 de 2023, de <https://www.sii.cl/noticias/2021/300621noti01er.htm>

Servicio de Impuestos Internos. (2022). *BID publica documento de transformación digital en Administraciones Tributarias destacando al SII*. Recuperado el 21 de 11 de 2023, de <https://www.sii.cl/noticias/2022/170122noti010ae.htm>

Servicio de Impuestos Internos. (2023). *Convenios Tributarios Internacionales*. Recuperado el 21 de 11 de 2023, de https://www.sii.cl/normativa_legislacion/convenios_internacionales.html

Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales. (2022). *OCDE: Participación de Chile*. Recuperado el 18 de 11 de 2023, de <https://www.sub-rei.gob.cl/organismos-multilaterales/ocde-organizacion-para-la-cooperacion-y-desarrollo-economico/participaci%C3%B3n-de-chile>

- Subsecretaría de Relaciones Económicas Internacionales. (2023). La representación de Chile ante la OCDE. (F. S. Ruz, Ed.) Recuperado el 19 de 12 de 2023, de <https://www.subrei.gob.cl/docs/default-source/default-document-library/best-1-2023.pdf>
- Tax Foundation. (2023). *Global Intangible Low-Taxed Income*. Recuperado el 12 de 11 de 2023, de <https://taxfoundation.org/taxedu/glossary/global-intangible-low-tax-income-gilti/>
- U.S. Treasury Department. (1996). *Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce*. Recuperado el 12 de 12 de 2023, de https://www3.nd.edu/~mkirsch/intltax/documents/ecommerce_excerpt.pdf
- Uckmar, V. (1956). *Influencia del domicilio, de la residencia y de la nacionalidad en el derecho tributario*. (Vol. 24). Madrid: RDFHP.
- UNCTAD. (2015). *Information Economy Report 2015-Unlocking the Potential of E-Commerce for Developing Countries*. Recuperado el 19 de 11 de 2023, de https://unctad.org/system/files/official-document/ier2015_en.pdf
- UNCTAD. (2020). *The UNCTAD B2C E-Commerce Index 2020 Spotlight on Latin American and the Caribbean*. Recuperado el 19 de 11 de 2023, de https://unctad.org/system/files/official-document/tn_unctad_ict4d17_en.pdf
- Valero, N. (2001). *La fiscalidad del comercio electrónico como elemento de globalización económica*.
- Vergara, C. (2023). *Comercio electrónico frente a la acción 1 del Proyecto BEPS*. Valencia: Tirant Lo Blanch.
- World Bank. (2022). *Análisis del Impuesto Mínimo Efectivo Global sobre Multinacionales-Pilar 2: Principios generales, Ámbito y Mecanismos de Implementación*. Recuperado el 12 de 11 de 2023, de <https://thedocs.worldbank.org/en/doc/e95e21b019d5aaf94d37aff0ad9203c9-0350032022/related/An-lisis-Del-Impuesto-M-nimo-Efectivo-Global-Sobre-Multinacionales-Pilar-2-Principios-Generales-mbito-y-Mecanismos-de-Aplicaci-n.pdf>

ANEXO 1: FICHAS BIBLIOGRÁFICAS

FICHA N°1	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MARTÍN Pérez, Marisa, <i>El modelo educativo del Tecnológico de Monterrey</i> , Ed. ITESM, México 2002, pág. 24.
Palabras claves:	Desarrollo, nuevas tecnologías.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	"El desarrollo cualitativo de la tecnología de la información y la comunicación con el empleo de imágenes y palabras dentro de las espectaculares redes telemáticas ha eliminado las distancias y ha abierto las fronteras económicas y financieras. Las nuevas tecnologías abren paso a nuevas perspectivas al permitir el acceso a niveles de información nunca antes imaginados."
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Dar cuenta del cambio cultural del fenómeno tecnológico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°2	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MERAZ Espinoza, Ana Isabel. <i>Aspectos jurídicos del comercio electrónico como comercio transnacional</i> , memoria para optar al grado de doctor, Madrid, 2006, pág. 9.
Palabras claves:	Desarrollo, nuevas tecnologías.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	"El avance tecnológico, específicamente el de Internet, que ha modificado las costumbres de la sociedad en esta era de la información y que ha venido a facilitar todo tipo de actividades, desde las más simples y cotidianas hasta las más complejas, representa, por sus grados de complejidad."
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Dar cuenta del cambio cultural del fenómeno tecnológico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°3	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	CALVO Caravaca, Alfonso Luis y Carrascosa González, Javier, Conflictos de leyes y conflictos de jurisdicción en Internet, Ed. COLEX, Madrid 2001, pág. 13.
Palabras claves:	Desarrollo, nuevas tecnologías.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	En cierta forma es el Internet como medio masivo de comunicación el que ha favorecido cierta desintegración del concepto tradicional de espacio y realidad, por cuanto los conceptos de "cibespacio" y "realidad virtual" son dos representaciones de las nuevas tecnologías digitales en oposición al espacio y realidad "reales", por lo cual los procesos de comunicación se han vuelto poco tradicionales con el uso de los medios electrónicos, así como otras actividades, incluidas las del comercio y la tributación, que se pueden realizar en diversos lugares y tiempos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Dar cuenta del cambio cultural del fenómeno tecnológico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°4		LECTURA COMPLEMENTARIA	
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:		CORABI, G.: Il commercio elettronico e la crisi della fiscalità internazionale, IPSOA, Milán, 2000, págs. 4 y ss.	
Palabras claves:		Era digital, tecnología,	
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias		CORABI entiende que todas las definiciones pueden reconducirse al concepto de transacciones basadas en la transformación y transmisión de datos digitales que incluyen textos, sonidos e imágenes, centrando, en consecuencia, su atención en el tipo de bienes que son susceptibles de ser comercializados por medios telemáticos.	
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes		Conceptualizar qué se entiende por comercio electrónico.	
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros			

FICHA N°5	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	BOTANA García, Gema, Noción de comercio electrónico, en Comercio electrónico y protección de los consumidores, Ed. La Ley, Madrid 2001, pág.8.
Palabras claves:	Era digital, tecnología,
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	La red como infraestructura innovadora de las telecomunicaciones ha alterado las formas tradicionales de hacer negocios entre las naciones. Dicha infraestructura está compuesta de tres elementos básicos que a cualquier usuario de Internet con el simple hecho de escucharlos ya les resultan familiares o conocidos, estos elementos son: los sistemas de telecomunicaciones y los elementos del hardware y del software.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Conceptualizar qué se entiende por comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°6	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	DE LA GARZA, Mario, Internet y comercio electrónico, en Internet: el medio inteligente, Ed. CECSA, México, 2000, p. 230
Palabras claves:	Subcategorías de comercio electrónico, tipos de comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	a.- Empresa-Empresa: Conocido como B2B (business to business). Relación electrónica entre dos empresas. En términos generales, las empresas adoptan formas societarias en nuestro país y se someten a las normas para los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría. En España ocurre una situación similar, sometiéndose dichas empresas a las normas que regulan el Impuesto sobre Sociedades. b.- Empresa-Consumidor: Conocido como B2C (business to consumer). Comercio entre empresas y consumidores finales, esto es, entre contribuyente y consumidor final. c.- Empresa-Administración: Conocido como B2A (business to administration). Se conoce también como Empresa-Gobierno (B2G). Cubre las relaciones entre las empresas y organizaciones gubernamentales, esto es, entre contribuyente y un ente estatal. d.- Consumidor-Administración: Conocido por C2A (consumer to administration) y cubre las relaciones entre individuos y gobierno, esto es, entre consumidor final y un ente estatal. e.- Consumidor-Empresa: Conocido por C2B (consumer to business) y en este caso es el cliente individual quien inicia la relación comercial con la empresa, esto es, entre un consumidor final y un contribuyente. f.- Consumidor-Consumidor: Conocido como C2C (consumer to consumer) y se trata de una relación comercial entre dos personas que no tengan el carácter de contribuyentes.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Clasificar los criterios que distinguen los diferentes tipos de comercio electrónico en atención a los sujetos que intervienen en las operaciones.
Materiales más significativos: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°7	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	NIETO MELGAREJO, Patricia. "Derecho del Comercio Electrónico". Lima 2005, pág. 60.
Palabras claves:	Categorías de comercio electrónico, tipos de comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Se han identificado dos modalidades de comercio electrónico, especialmente relevantes por las repercusiones que cada una de ellas tiene en el ámbito de la fiscalidad a la que está sometido. Estas modalidades se distinguen por el distinto uso que en cada una de ellas se hace de la red a través de la cual se puede desarrollar, o, en otras palabras, por la distinta forma en que se suministran los bienes que son objeto del mismo. En este sentido, se habla de suministros <i>off-line</i> (comercio electrónico indirecto), en los que se utilizan medios de transporte convencionales, conservando los bienes su naturaleza tangible, con la única particularidad respecto del comercio tradicional (realizado por medios no digitales) en la contratación, y en ocasiones el pago de la operación, que se realiza por medios telemáticos, constituyendo un típico ejemplo de las conocidas ventas a distancia. En los suministros <i>on-line</i> (comercio electrónico directo), en cambio, los productos se adquieren a través de la red y se envían al cliente en forma digitalizada a través de la propia red (libros, programas informáticos, música, etc.), descargándose en el dispositivo del usuario desde otro computador, el servidor, y efectuándose el pago, normalmente, también mediante medios electrónicos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Clasificar los criterios que distinguen los diferentes tipos de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°8	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MARTÍNEZ COHEN, Rafael. El error, la simulación, el fraude a la ley y el abuso de un derecho en el derecho tributario chileno, en Revista de Derecho, Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, N° XXIX, Valparaíso, 2007, pág. 357, citando a Ugalde Prieto, Rodrigo y García Escobar, Jaime. Elusión, planificación y evasión tributaria, Ed. Lexis Nexis, Santiago, 2006.
Palabras claves:	Elusión tributaria, economía de opción
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Continuando con nuestra doctrina nacional, MARTÍNEZ entiende que "en la elusión existe un escalón o un grado superior a la simple planificación tributaria, puesto que en la primera son muchas las ocasiones en que el contribuyente utiliza formas jurídicas infrecuentes o atípicas o bien "se aprovecha" de lagunas, vacíos, errores o contradicciones del legislador." Por tanto, cuando hablamos de elusión tributaria, "el contribuyente impide el nacimiento de la obligación tributaria situándose en una zona donde no llega la ley tributaria mediante un medio lícito, aun cuando sea infrecuente".
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Conceptualizar la elusión tributaria y diferenciarla del concepto de economía de opción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°9	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	JORRAT, Michel. <i>“Gastos tributarios y evasión tributaria en Chile: evaluación y propuestas”</i> , en Tributación para el desarrollo. Estudios para la reforma del sistema chileno, Centro de Estudios Públicos, primera edición: enero de 2013, pág. 49, disponible en: http://www.cepchile.cl/PDFs_CEP/Libro_Tributacion-para-el-desarrollo.pdf , fecha de consulta: [10-11-2023].
Palabras claves:	Elusión tributaria, economía de opción
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Para JORRAT, la elusión tributaria es un concepto algo etéreo, que hace referencia al uso abusivo de la legislación tributaria, es decir, que no respeta el espíritu de la ley, con el propósito de reducir el pago de impuestos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Conceptualizar la elusión tributaria y diferenciarla del concepto de economía de opción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°10	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	LARRAZ, José. Metodología aplicativa de derecho tributario. Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1952, pág. 61.
Palabras claves:	Elusión tributaria, economía de opción
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	El término "Economía de Opción" fue utilizado por primera vez en el año 1952 por LARRAZ, con el fin de diferenciar esta expresión del fraude a la ley en materia tributaria. Este autor señala que "importa mucho no confundir el <i>fraus legis</i> fisci con otra figura peculiar del Derecho tributario, la cual, en defecto de denominación ya acuñada llamaré economía de opción. La economía de opción tiene de común con el <i>fraus legis</i> la concordancia entre lo formalizado y la realidad. De ningún modo se da simulación. También coinciden en no contrariar la letra legal y en procurar un ahorro tributario. Pero, fuera de estos trazos comunes, el fraude a la ley y la economía de opción divergen. La economía de opción no atenta a lo querido por el espíritu de la ley, en tanto que sí atenta el <i>fraus legis</i> . La opción se ofrece, a veces, explícitamente por la propia ley."
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Conceptualizar la elusión tributaria y diferenciarla del concepto de economía de opción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°11	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SAFFIE, Francisco. <i>“La falsa idea de que eludir tributos es legítimo”</i> , columna de opinión publicada por el Centro de Investigación Periodística CIPER, 03-04-2012, disponible en: http://ciperchile.cl/2012/04/03/la-falsa-idea-de-que-eludir-tributos-es-legitimo/ , fecha de consulta: [07-11-2023].
Palabras claves:	Elusión tributaria, economía de opción
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Para SAFFIE, la elusión y la evasión no se distinguen en nada sustantivo, por cuanto la elusión consiste en ir en contra de la voluntad de la ley (sin violar la letra) aprovechándose que para el legislador es imposible anticipar y cubrir todos los casos que se puedan presentar en la complejidad de la vida económica. De esta manera, se antepone el interés del individuo al interés de la sociedad. La evasión consiste en ir en contra de la letra de la ley para el mismo efecto. Nuestro Código Tributario, por su parte, sanciona en su artículo 97 N°4 “el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del cincuenta por ciento al trescientos por ciento del valor del tributo eludido y con presidio menor en sus grados medio a máximo.”
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Conceptualizar la elusión tributaria y diferenciarla del concepto de economía de opción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°12	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	BARREDA LARREA, Francisco. <i>“Legítima razón de negocios y juicio de Coca-Cola Embonor S.A. con Servicio de Impuestos Internos”</i> , en Revista de Estudios Tributarios, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, N° 10, 2014, pág. 274.
Palabras claves:	Elusión tributaria, economía de opción
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	En opinión de BARREDA, cuesta entender esta norma puesto que la elusión es lícita, pero el dolo, en este caso la convertiría en ilícita y, en definitiva, lo que hace la norma es una especie de transformación de elusión en evasión. Ello por cuanto la descripción del tipo se asemeja a un comportamiento de evasión, aunque en la redacción se ocupa el término “eludido” que relacionamos a elusión.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Conceptualizar la elusión tributaria y diferenciarla del concepto de economía de opción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°13	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	POLANCO Zamora, Gonzalo. Proyecto de la ley sobre reforma tributaria, Reportes tributarios destacados, en Revista de Estudios Tributarios, Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, N° 10, 2014, pág. 308, disponible en: http://www.cetuchile.cl/revista/revista_estudios_tributarios_10.pdf , fecha de consulta: 11-11-2023.
Palabras claves:	Principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Los principales conflictos con respecto al criterio espacial en materia tributaria se refieren a sus normas generales de atribución, por cuanto, en primer término, toda persona domiciliada o residente en Chile pagará impuestos sobre las rentas de cualquier origen – se aplica el principio de residencia sobre la renta mundial – ya sea que la fuente de entrada esté situada dentro del país o fuera de él. Distinto es el caso de las personas sin domicilio ni residencia en Chile, las cuales sólo pagarán impuestos por sus rentas de fuente chilena. El caso de los extranjeros que adquieren residencia o domicilio en Chile difiere levemente de lo enunciado en el párrafo anterior, por cuanto durante los tres primeros años que permanezcan en Chile, contados desde su ingreso al país, pagarán impuesto sólo por sus rentas de fuente chilena, período que podría ser prorrogado por el Director Regional. Una vez transcurridos los tres años y su prórroga, en caso que ésta hubiera sido concedida, el extranjero tributará bajo el principio de residencia sobre la renta mundial. En el caso de la tributación indirecta, la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios dispone que estén gravadas con el IVA las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva. Para estos efectos, se entienden ubicados en territorio nacional, aun cuando al tiempo de celebrarse la convención se encuentren transitoriamente fuera de él, los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o padrón hayan sido otorgados en Chile.

	Finalmente, el mismo cuerpo legal prescribe que se entienden ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles adquiridos por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando a la fecha en que se celebre el contrato de compraventa, los respectivos bienes ya se encuentren embarcados en el país de procedencia. Por otro lado, dispone que el IVA grava los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero. Se entenderá, igualmente, que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio se desarrolla en Chile, independientemente del lugar donde éste se utilice.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuest a Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°14	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	FAÚNDEZ Ugalde, Antonio (2014), <i>“Establecimientos permanentes en Chile como contribuyentes del IVA: problemática de lagunas normativas”</i> , Instituto Chileno de Derecho Tributario, recurso electrónico, disponible en: http://www.ichdt.cl/userfiles/Establecimientos%20permanentes%20IVA%20AFaundez.pdf , fecha consulta: [11-11-2023].
Palabras claves:	Principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Para efectos de este estudio basta con señalar no está definido en la legislación tributaria chilena el concepto establecimiento permanente; que sin embargo, en los convenios suscritos por Chile, para evitar la doble imposición internacional, se ha seguido el Modelo, el cual, como vimos, define al establecimiento permanente; y que la Ley sobre impuesto a las ventas y servicios evidencia que ninguna de sus disposiciones hace referencia a la situación del establecimiento permanente. Así, si estamos frente a una venta de tecnología para el país importador, “la ganancia del vendedor... no estará sujeta a impuesto sobre la renta en el país importador (Chile en este caso), en ausencia de un establecimiento permanente local al que sea atribuible la ganancia.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significativos: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°15	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2023), <i>“Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20 Declaración de Resultados sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía, 11 de julio de 2023”</i> , disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/ , fecha de consulta: [12-11-2023].
Palabras claves:	Marco teórico, Conceptos Pilares OCDE, Plan BEPS, Impuesto Mínimo Global, Pilar 1, Pilar 2, Acción 1.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	• Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) • Informes país por país (CbCR por sus siglas en inglés) • Tipo/Tasa impositivo/a efectivo/a (ETR por sus siglas en inglés) • Rentas Globales Intangibles de Baja Tributación (GILTI por sus siglas en inglés) • Marco de implementación
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Marco teórico aplicable en los criterios de las normas GloBE, en aplicación del Impuesto Mínimo Global de la Acción N°1 del Plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°16	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	WORLD BANK (2022), <i>"Análisis Del Impuesto Mínimo Efectivo Global Sobre Multinacionales – Pilar 2: Principios Generales, Ámbito y Mecanismos de Implementación (2022)"</i> , disponible en: https://thedocs.worldbank.org/en/doc/e95e21b019d5aaf94d37aff0ad9203c9-0350032022/related/An-lisis-Del-Impuesto-M-nimo-Efectivo-Global-Sobre-Multinacionales-Pilar-2-Principios-Generales-mbito-y-Mecanismos-de-Aplicaci-n.pdf , fecha de consulta: [12-11-2023].
Palabras claves:	Marco teórico, Conceptos Pilares OCDE, Plan BEPS, Impuesto Mínimo Global, Pilar 1, Pilar 2, Acción 1.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	• Regla sobre inclusión de rentas (IIR por sus siglas en inglés) • Multinacionales dentro del ámbito de aplicación de GMT (MNEs in-scope) • Marco Inclusivo (MI) sobre BEPS de la OCDE/G20 • Pilar 1 • Pilar 2 • Impuesto mínimo complementario nacional cualificado (IMCNC o QDMTT por sus siglas en inglés) • Regímenes de protección (Safe harbors en inglés) • Cláusula sobre sujeción a imposición (STTR por sus siglas en inglés) • Exclusión de renta basada en la sustancia (exclusión de sustancia, substance carve-out en inglés) • Regla por Pagos Insuficientemente Gravados (UTPR por sus siglas en inglés)
Aporte específico que se cree obtener sirve para: <u>Orientar</u> <u>Avalar</u> <u>Complementar</u> <u>Definir</u> <u>Contrapropuesta</u> <u>Otros aportes</u>	Marco teórico aplicable en los criterios de las normas GloBE, en aplicación del Impuesto Mínimo Global de la Acción N°1 del Plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos	

FICHA N°17	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	RUIZ-TAGLE, Pablo, Propiedad intelectual y contratos, Ed. Jurídica de Chile, Santiago de Chile, 2001, pág. 15, citando a KRUGMAN, P. R. (ed.), Strategic Trade Policy and the New International Economics. The Mit Press, Cambridge Mass., Londres, 1986, págs. 1-313 y Dratler, J., Intellectual Property Law Comercial. Creatice and Industrial Property. Law Journal Seminar-Press, Nueva York, 1991, págs. 5-6.
Palabras claves:	Tecnología, globalización, competitividad económica
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	La tecnología es el motor más poderoso del desarrollo y es vital para la supervivencia y competitividad económicas de toda la nación en un mundo globalizado e interdependiente.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Tecnología es vital en un mundo globalizado.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°18	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MINISTERIO DE HACIENDA ESPAÑA, <i>Informe sobre el Impacto del Comercio Electrónico en la Fiscalidad Española</i> , Madrid, 2000, p. 33 y ss.
Palabras claves:	Tecnologías de la información, era digital, comercio electrónico
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	La aparición, en las últimas décadas del siglo XX, de las nuevas tecnologías de la información ha dado lugar a una serie de cambios económicos y sociales de tal envergadura, los más significativos desde la Revolución Industrial, que se habla ya de una nueva era histórica: la era de la información, digital o del conocimiento.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Tecnología es vital en un mundo globalizado.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°19	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Directiva 98/34/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de junio de 1998 (disponible en https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1998L0034:20130101:ES:PDF , fecha consulta: 12-11-2023)
Palabras claves:	Comercio electrónico, servicios de la sociedad de la información
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	En una primera aproximación a su concepto, el comercio electrónico es uno de los denominados servicios de la sociedad de la información, que han sido definidos a nivel comunitario europeo como “cualquier servicio prestado a distancia, normalmente a título oneroso, mediante un equipo electrónico para el tratamiento (incluida la compresión digital) y el almacenamiento de datos, y a petición individual del receptor del servicio”
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de comercio electrónico a nivel de la Unión Europea.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°20	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Directiva 98/84/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de noviembre de 1998, disponible en https://www.wipo.int/wipolex/es/text/217807 , fecha de consulta: 12-11-2023.
Palabras claves:	Comercio electrónico, servicios de la sociedad de la información
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	En una primera aproximación a su concepto, el comercio electrónico es uno de los denominados servicios de la sociedad de la información, que han sido definidos a nivel comunitario europeo como "cualquier servicio prestado a distancia, normalmente a título oneroso, mediante un equipo electrónico para el tratamiento (incluida la compresión digital) y el almacenamiento de datos, y a petición individual del receptor del servicio"
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de comercio electrónico a nivel de la Unión Europea.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°21	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MINISTERIO DE HACIENDA (2000), <i>"Informe sobre el Impacto del Comercio Electrónico en la Fiscalidad Española"</i> , Madrid, 2000, p. 140.
Palabras claves:	Tecnologías de la información, era digital, comercio electrónico
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	"cualquier forma de transacción o intercambio de información comercial basada en la transmisión de datos sobre redes de comunicación, como Internet".
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Tecnología es vital en un mundo globalizado.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°22	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2011), “ <i>Guide to Measuring the Information Society</i> ”, disponible en: https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-guide-to-measuring-the-information-society-2011_9789264113541-en#page16 , fecha de consulta: [20-11-2023].
Palabras claves:	Tecnologías de la información, era digital, comercio electrónico, internet.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Restringe la definición a aquellas transacciones que se realizan únicamente por internet, indicando al respecto, que “[u]na transacción por internet es la compra o venta de bienes o servicios, ya sea entre empresas, hogares, individuos y gobiernos y otros organismos públicos o privados, realizados a través de internet. Los bienes y servicios se solicitan a través de internet, pero el pago y la entrega final del bien o servicio pueden realizarse en línea o fuera de línea”.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°23	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	NOCETE CORREA, Francisco (2009). <i>“Consecuencias tributarias derivadas de la realización de operaciones de comercio electrónico en el ámbito de la imposición directa: una visión internacional”</i> , en Revista peruana de derecho tributario, Universidad de San Martín de Porres tax law review, revista electrónica, año 3, número 12, 2009, disponible en http://www.derecho.usmp.edu.pe/cet/doctrina/12/Consecuencias_Tributarias_FNC_RPDT12.pdf , fecha de consulta: [10-11-2023].
Palabras claves:	Tributación, comercio electrónico, internet.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	En una delimitación conceptual, hacia una aproximación a un concepto tributario de comercio electrónico, seguiremos a NOCETE CORREA, quien señala que se debe poner de manifiesto los principales problemas que el comercio electrónico plantea en el ámbito de la tributación, destacando aquellos aspectos del comercio electrónico que gozan de una mayor trascendencia en nuestro ámbito de conocimiento.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico.
Materiales más significativos: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°24	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SACERDOTI, G. <i>“Introduzione: il commercio elettronico tra autonomia privata, interventistatali e iniziative internazionali”</i> , en MARINO, G. y SACERDOTI, G. (Directores): <i>Il commercio elettronico (profili giuridici e fiscali internazionale)</i> , EGEA, Milán, 2001, págs. 4 y 5.
Palabras claves:	Tributación, comercio electrónico, internet.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	En una primera aproximación, con SACERDOTI, comercio electrónico vendría a ser el conjunto de cada transacción, esto es, de cada operación comercial, desarrollada mediante una infraestructura digital. Según esta acepción amplia, el comercio electrónico comprendería todas las actividades que preceden y siguen a la venta de un determinado bien, prestación de un servicio o a la conclusión de cualquier otro contrato, siempre que el mismo se realice por vía electrónica (publicidad, información previa a la finalización del contrato, medios de pago, asistencia post-venta, etc.). Esta acepción amplia de comercio electrónico parece colegirse un mayor interés por los aspectos jurídicos de naturaleza civil y mercantil que este fenómeno plantea, no obstante, sí pone de manifiesto dos aspectos que son de trascendental importancia desde una perspectiva jurídico-tributaria. De una parte, la realización de una transacción (indicador de capacidad económica susceptible de ser sometido a tributación), y de otra, la forma en que la misma se lleva a cabo (mediante tecnologías telemáticas).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°25	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	VERGARA Alcayaga, Camila, <i>“Comercio electrónico frente a la acción 1 del Proyecto BEPS”</i> , en <i>Tributación en la Economía Digital</i> , Antonio Faúndez Ugalde y Francisco Ossandón Cerda (coordinadores), Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 39.
Palabras claves:	Economía digital, modelos de negocios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Existen dos características particulares -propias- de los nuevos modelos de negocio que ocasionan la ineficacia de las normas tributarias ante la economía digital: “La primera característica a tener en cuenta es que los nuevos modelos de negocios han dado lugar a la aparición de un nuevo elemento de creación de valor que hasta el desarrollo de la economía digital carecía de repercusión económica alguna, mientras que la segunda se refiere a: “[...] la facilidad de deslocalización de éstos. Esto debido a la posibilidad de prestar sus servicios de manera telemática a cualquier cliente independientemente de la ubicación de éste y de la empresa [...]”
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°26	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	GARCÍA Novoa, César, <i>“Herramientas fiscales para promover los cambios necesarios en la economía gallega. Algunas propuestas”</i> , en PSFEG N°1. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/340850276_I_PANEL_DE_SEGUIMIENTO_FINANCIERO_DE_LA_ECONOMIA_GALLEGA_IEAF-FEF_GALICIA , 2020, fecha de consulta: 12-11-2023.
Palabras claves:	Economía digital, modelos de negocios, empresa, presencia física.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	De esta manera, la carencia de presencia física no es la única característica que distingue a las empresas digitales, sino que son los mismos usuarios, reales o potenciales, quienes determinan el valor añadido a su actividad y tal debe ser considerado para efecto que los gravámenes en la economía digital sean idóneos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°27	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	GARCÍA PRATS, Francisco Alfredo, <i>“El Establecimiento Permanente”</i> , Editorial Tecnos, Madrid, 1996, pág. 85.
Palabras claves:	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El concepto de establecimiento permanente que más aplicación ha tenido en los tratados internacionales es el establecido por el Modelo de Convenio de la OCDE, el cual ha sido seguido por el Modelo de Convenio de la ONU y por los distintos países que han suscrito este tipo de convenios. El Modelo de Convenio de la OCDE, en el párrafo 1º de su artículo 5º, define al establecimiento permanente como “un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de establecimiento permanente.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°28	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	CALDERÓN CARRERO, José Manuel, (2004), <i>“Comentarios a los Convenios de doble imposición para prevenir la evasión fiscal celebrados por España- Artículo 5 MC OCDE 2000”</i> , Editorial Fundación Pedro Barrié de la Maza, Instituto de Estudios Económicos de Galicia, 2004, pág. 274.
Palabras claves:	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Hay autores que sostienen que la definición allí contenida no es tal, sino que muestra determinados aspectos que nos llevarían a un concepto de Establecimiento Permanente, y que este concepto, sólo puede extraerse de un estudio sistemático de las distintas cláusulas recogidas en el artículo 5º del Modelo de Convenio de la OCDE.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de establecimiento permanente.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°29	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ALBORNOZ Robertson, Juan, (2000), <i>“El establecimiento permanente”</i> , en Revista de Derecho, vol. XI, año 2000, págs. 10-11.
Palabras claves:	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Para efectos de este estudio basta con señalar no está definido en la legislación tributaria chilena el concepto establecimiento permanente; que sin embargo, en los convenios suscritos por Chile, para evitar la doble imposición internacional, se ha seguido el Modelo, el cual, como vimos, define al establecimiento permanente.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de establecimiento permanente.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°30	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ENDRESS, Sergio, (2008). <i>“Tendencias internacionales en la tributación informática: el caso de la tributación de los programas informáticos en el impuesto a la renta chileno”</i> , en El tributo y su aplicación: perspectivas para el siglo XXI, tomo II, GARCÍA NOVOA, César y HOYOS JIMÉNEZ, Catalina, coordinadores, editorial Marcial Pons, Madrid, 2008, pág. 2.182.
Palabras claves:	Tratados internacionales, establecimiento permanente, Modelo Convenio OCDE
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Así, si estamos frente a una venta de tecnología para el país importador, “la ganancia del vendedor... no estará sujeta a impuesto sobre la renta en el país importador (Chile en este caso), en ausencia de un establecimiento permanente local al que sea atribuible la ganancia”
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de establecimiento permanente.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°31	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2023), <i>“Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS”</i> , disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf , fecha de consulta: [13-11-2023].
Palabras claves:	Marco inclusivo, BEPS, miembros OCDE, G20.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El MI se creó en 2016 para garantizar que los países y jurisdicciones interesados, incluidas las economías en desarrollo, puedan participar en igualdad de condiciones en la elaboración de normas sobre cuestiones relacionadas con BEPS en la revisión y supervisión de la implementación del Proyecto BEPS. Actualmente el MI cuenta con 141 miembros
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Miembros del Marco Inclusivo (MI).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°32	LECTURA COMPLEMENTARIA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (1997): <i>"Conferencia sobre la eliminación de las barreras al comercio electrónico global"</i> , noviembre, Turkú.
Palabras claves:	Conferencia, Turkú, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	La OCDE ha tomado la delantera y se ha posicionado como el centro de coordinación de trabajos y discusiones en materia de tributación referente a los problemas que genera, en este ámbito, el comercio electrónico. Conforme la presentación efectuada por el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos, en noviembre de 1996, del documento denominado "Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce", se generó la primera aproximación y posicionamiento a nivel de Estado de la política internacional destinada a ser aplicada conforme la incidencia y el auge del comercio electrónico a nivel mundial. Este hecho provocó, inevitablemente, que en la Reunión Mundial de la OCDE de noviembre de 1997, en Turkú (Finlandia), sea tratada por primera vez la temática del comercio electrónico.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Primera aproximación internacional a tratar temas asociados a la tributación del comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°33	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	NATIONAL AUDIT OFFICE (NAO) (2006), <i>“HM Revenue & Customs VAT on e-commerce, Additional Background Information”</i> , disponible en: https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2006/05/05061051_booklet.pdf , pág. 7, fecha de consulta: [12-11-2023].
Palabras claves:	Conferencia, Ottawa, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Sobre los principios internacionales relativos a la tributación con el IVA, conviene citar aquí “The Ottawa Framework Conditions”, documento que, si bien tuvo como énfasis el establecimiento de parámetros relativos a la tributación con el IVA o los GST del comercio electrónico, resultan consistentes con los que deberían prevalecer en el denominado comercio convencional o tradicional.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Primera aproximación internacional a tratar temas asociados a la tributación indirecta del comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°34	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2013), <i>“Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios”</i> . Disponible en: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/abordando-la-erosion-de-la-base-imponible-y-la-deslocalizacion-de-beneficios_9789264201224-es#page9 , fecha de consulta:[11-11-2023]
Palabras claves:	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	La sigla BEPS (Base Erosion Profit Shifting) hace referencia a un plan propiciado por la OCDE, que apunta a la lucha contra la “Erosión de la Base Imponible y al Traslado de Beneficios” propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Comprender la finalidad de la creación del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°35	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2013), <i>"10 Preguntas sobre BEPS"</i> , disponible en: https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf , fecha de consulta: [11-11-2023].
Palabras claves:	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	En los casos de actividades económicas transnacionales, la interacción entre distintos sistemas impositivos nacionales puede derivar en la imposición por parte de más de una jurisdicción, o doble imposición. Las actuales normas impositivas internacionales fueron confeccionadas para evitar tal situación. Sin embargo, estas mismas normas han facilitado, en algunos casos, el caso contrario, por ejemplo, la doble no imposición. A su vez, la interacción entre los sistemas impositivos nacionales puede provocar resquicios o lagunas que impiden la imposición de beneficios en una ubicación específica (renta apátrida)
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°36	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2021), <i>"International collaboration to end tax avoidance"</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/#:~:text=BEPS-practices-cost-coun-tires-100-global-corporate-income-tax-revenue , fecha de consulta: [13-11-2023]. Notar que "[l]as prácticas de BEPS cuestan a los países entre 100.000 y 240.000 millones de USD en ingresos perdidos anualmente, lo que equivale al 4%-10% de los ingresos del impuesto a la renta empresarial mundial".
Palabras claves:	Erosión base imponible, traslado de beneficios, BEPS, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	El proyecto BEPS contempla 15 Acciones que buscan corregir ciertas lagunas y disparidades normativas del sistema tributario internacional que permiten a las empresas multinacionales usar estrategias de planificación tributaria para disminuir su base imponible, o trasladar sus utilidades a jurisdicciones en que la tributación es menor o derechamente inexistente.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°37	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES, “OCDE presenta resultados del Proyecto BEPS para frenar la elusión de impuestos por las empresas multinacionales”, disponible en: https://www.chile.gob.cl/chile/blog/ocde/ocde-presenta-resultados-del-proyecto-beps-para-frenar-la-elusion-de , fecha de consulta: [31-10-2023].
Palabras claves:	Acciones proyecto BEPS
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El proyecto BEPS contempla 15 Acciones que buscan corregir ciertas lagunas y disparidades normativas del sistema tributario internacional que permiten a las empresas multinacionales usar estrategias de planificación tributaria para disminuir su base imponible, o trasladar sus utilidades a jurisdicciones en que la tributación es menor o derechamente inexistente.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos. Mencionar las 15 acciones del proyecto BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°38	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2014), <i>“Cómo abordar los desafíos fiscales en la Economía Digital-Versión Preliminar”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf , fecha de consulta: [16-11-2023].
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	La Acción 1, “Addressing the Tax Challenges of The Digital Economy” (por su nombre en inglés) contempla a la economía digital como “el resultado de un proceso de transformación desencadenado por las tecnologías de la información y la comunicación (TIC).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos. Mencionar las 15 acciones del proyecto BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°39	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2015), <i>"BEPS 2015 Final Reports"</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/ctp/beps-2015-final-reports.htm , fecha de consulta: [17-11-2023].
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	En esta línea, la OCDE presentó, en el año 2015, reportes finales para cada una de las 15 acciones y, en particular a la acción 1, expuso los logros que el proyecto BEPS ha alcanzado, principalmente en el trabajo conjunto de diversas jurisdicciones y pasos a seguir.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos. Mencionar las 15 acciones del proyecto BEPS, con énfasis en la acción 1.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°40	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2011), <i>“OECD Guide to Measuring the Information Society 2011”</i> . Disponible en: https://read.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-guide-to-measuring-the-information-society-2011_9789264113541-en#page16 , p.72, fecha de consulta: [17-11-2023].
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Se entrega un panorama de la digitalización de la economía, en pos del avance y evolución de las TIC's y su adopción en los negocios, dando lugar a nuevos modelos (B2B, B2C, C2C).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos. Mencionar las 15 acciones del proyecto BEPS, con énfasis en la acción 1.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°41	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2019), <i>“Panorama del Comercio Electrónico: Política, Tendencias y Modelos de Negocio”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/sti/Panorama-del-comercio-electronico.pdf , fecha de consulta: [19-11-2023].
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	De esta manera, la existencia del comercio electrónico se justifica a partir de diversas relaciones comerciales y combinaciones entre empresas (“B”), consumidores (“C”), gobiernos (“G”).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos. Mencionar las 15 acciones del proyecto BEPS, con énfasis en la acción 1.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°42	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2021), <i>"Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS"</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/ , fecha de consulta: [19-11-2023].
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Casi de forma paralela a lo anterior, se creó -en el año 2016- el llamado Marco Inclusivo (MI) de BEPS, con el objeto de dar cumplimiento al informe final mediante un trabajo conjunto de países miembros y colaboradores para la implementación del paquete de medidas. Los países miembros, al año 2021 (fecha de la última actualización), asciende a 141 jurisdicciones, entre las cuales se encuentra Chile.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática para la tributación que representa las operaciones transfronterizas realizadas por medios electrónicos. Mencionar las 15 acciones del proyecto BEPS, con énfasis en la acción 1.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°43	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2017), <i>“OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress Report July 2016-June 2017.”</i> Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/in-clusive-framework-on-BEPS-progress-report-july-2016-june-2017.pdf , fecha de consulta: [20-11-2023]
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El primer informe sobre el progreso del MI (que comprende los años 2016 y 2017) se enfoca en medidas en relación con impuestos indirectos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA), servicios intangibles prestados por proveedores extranjeros en el caso del comercio B2C transfronterizo, recaudando según el nexo territorial del “país de destino”, sobre todo en el caso de servicios intangibles en el contexto del comercio internacional (digitalizado).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática de nexo territorial y progreso del Marco Inclusivo.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°44	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2019), <i>“Addressing the Tax Challenges of The Digitalisation of the Economy: Public Consultation Document”</i> . Disponible en: https://www.oecd.o+rg/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf , fecha de consulta: [22-11-2023].
Palabras claves:	Acción 1 proyecto BEPS, economía digital, consulta pública.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Los nuevos modelos de negocio plantean un fuerte desafío para reconfigurar las, hasta ahora, consideraciones físicas como nexo para aplicar los impuestos (en caso de activos intangibles y recopilación de datos desde los consumidores), la OCDE emitió un documento denominado “Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy” en el cual se alude al acuerdo, sometido a consulta pública
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar problemática de nexo territorial y progreso del Marco Inclusivo.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°45	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2019), <i>“Addressing the Tax Challenges of The Digitalisation of the Economy: Public Consultation Document”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-addressing-the-tax-challenges-of-the-digitalisation-of-the-economy.pdf , fecha de consulta: [22-11-2023].
Palabras claves:	Digitalización de la política económica.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	que se debe adoptar bajo el MI basado en dos pilares: el primero, versa sobre la distribución de los derechos impositivos; el segundo, sobre otras problemáticas, la cual incluye el Impuesto Mínimo Global, cual es el objeto de nuestro estudio. De esta forma, en el contexto del Proyecto BEPS de la OCDE y del G20, los miembros del Marco Inclusivo están colaborando para poner fin a las estrategias de evasión fiscal que aprovechan las lagunas y desajustes de las normas tributarias. Ello, por cuanto las antiguas normas tributarias internacionales se basan en acuerdos celebrados en la década de 1920 y hoy se enmarcan en la red mundial de convenios fiscales bilaterales. Como se ha venido señalando a lo largo de este estudio, esta situación acarrea dos problemas: 1. Las antiguas normas establecen que los beneficios de una empresa extranjera solo pueden tributar en otro país donde la empresa extranjera tenga presencia física. Hace cien años, cuando los negocios giraban en torno a fábricas, almacenes y bienes tangibles, resultaba plenamente razonable, pero en la sociedad digitalizada de hoy en día las EMN a menudo realizan negocios a gran escala en una jurisdicción con poca o ninguna presencia física en ella. 2. La mayoría de los países solo grava los ingresos empresariales nacionales de sus EMN, pero no los obtenidos en el extranjero, partiendo de la base de que los beneficios empresariales obtenidos en el extranjero se gravan allí donde se obtienen. El crecimiento de los bienes intangibles, como las marcas, los derechos de autor y las patentes, y la capacidad de las empresas para trasladar los beneficios a jurisdicciones que imponen pocos impuestos o ninguno, implica que los beneficios de las EMN a menudo escapan a tributación. Esto se complica aún más por el hecho de que muchas jurisdicciones caen en la competencia

	fiscal ofreciendo una tributación reducida —y a menudo nula— para atraer la inversión extranjera directa.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: <u>Orientar</u> <u>Avalar</u> <u>Complementar</u> <u>Definir</u> <u>Contrapropuesta</u> Otros aportes	Mostrar problemática de nexo territorial y progreso del Marco Inclusivo.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°46	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2022), <i>"Tax challenges arising from digitalisation: Public comments received on the draft rules for nexus and revenue sourcing under Pillar One Amount A"</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-nexus-and-revenue-sourcing-under-pillar-one-amount-a.htm . Fecha de consulta: [27-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Básicamente, el Primer Pilar consiste en una regla de asignación basada en ingresos y en aras de una distribución más equitativa de los beneficios y los derechos de imposición entre los países en relación con las EMN más grandes, de manera tal que su enfoque es el nexo tributario o principio de vinculación
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Describir el Pilar 1 de la acción 1 del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°47	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2022), <i>"Tax challenges arising from digitalisation: Public comments received on the draft rules for nexus and revenue sourcing under Pillar One Amount A"</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-nexus-and-revenue-sourcing-under-pillar-one-amount-a.htm . Fecha de consulta: [27-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1, Importe A.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Este pilar adaptará las desfasadas normas tributarias internacionales al siglo XXI, ofreciendo a las jurisdicciones de mercado nuevos derechos de imposición sobre las EMN, tengan o no presencia física en su territorio. Con esta medida, el 25% de los beneficios de las EMN más grandes y rentables que superen un margen de beneficios de veinte mil millones de euros y posea una rentabilidad superior al 10% (beneficios residuales), excluyendo a las actividades extractivas y servicios financieros regulados, se reasignarán a las jurisdicciones de mercado en las que se encuentren los usuarios y clientes de la EMN; lo cual se ha denominado Importe A. Así, la regla especial de nexo será aplicada solamente para determinar si una jurisdicción puede (o no) acogerse a la asignación de este importe.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Describir el Pilar 1 de la acción 1 del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°48	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2022), <i>“Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20. Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Octubre 2021”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf . Fecha de consulta: [27-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1, Importe A.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Este pilar adaptará las desfasadas normas tributarias internacionales al siglo XXI, ofreciendo a las jurisdicciones de mercado nuevos derechos de imposición sobre las EMN, tengan o no presencia física en su territorio. Con esta medida, el 25% de los beneficios de las EMN más grandes y rentables que superen un margen de beneficios de veinte mil millones de euros y posea una rentabilidad superior al 10% (beneficios residuales), excluyendo a las actividades extractivas y servicios financieros regulados, se reasignarán a las jurisdicciones de mercado en las que se encuentren los usuarios y clientes de la EMN; lo cual se ha denominado Importe A. Así, la regla especial de nexo será aplicada solamente para determinar si una jurisdicción puede (o no) acogerse a la asignación de este importe.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Describir el Pilar 1 de la acción 1 del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°49	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2022), <i>“Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf . Fecha de consulta: [20-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1, Importe A.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Este pilar adaptará las desfasadas normas tributarias internacionales al siglo XXI, ofreciendo a las jurisdicciones de mercado nuevos derechos de imposición sobre las EMN, tengan o no presencia física en su territorio. Con esta medida, el 25% de los beneficios de las EMN más grandes y rentables que superen un margen de beneficios de veinte mil millones de euros y posea una rentabilidad superior al 10% (beneficios residuales), excluyendo a las actividades extractivas y servicios financieros regulados, se reasignarán a las jurisdicciones de mercado en las que se encuentren los usuarios y clientes de la EMN; lo cual se ha denominado Importe A. Así, la regla especial de nexo será aplicada solamente para determinar si una jurisdicción puede (o no) acogerse a la asignación de este importe.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Describir el Pilar 1 de la acción 1 del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°50	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2022), <i>“Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/declaracion-sobre-el-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf . Fecha de consulta: [20-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1, Importe A.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El Importe A se implementará mediante un Convenio Multilateral (CML) y, cuando sea necesario, a través cambios correlativos en la legislación nacional, con el fin de que pueda entrar en vigor en 2023 -plazo previsto para la implementar el enfoque de dos pilares-, lo cual, claramente, no ha ocurrido.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Describir el Pilar 1 de la acción 1 del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°51	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2019), <i>“Documento para consulta pública. El Enfoque Unificado: La Propuesta del Secretariado relativa al Primer Pilar”</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/documento-para-consulta-publica-el-enfoque-unificado-la-propuesta-del-secretariado-relativa-al-primer-pilar.pdf . Fecha de consulta: [20-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1, Importe A.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El Primer Pilar también dispone la aplicación simplificada y ágil del Principio de Plena Competencia a las actividades de comercialización y distribución en el país, con atención a países de menor capacidad, conocido como Importe B, el cual es un mecanismo de atribución de beneficios entendido como una remuneración fija de carácter compensatorio.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Describir el Pilar 1 de la acción 1 del plan BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°52	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	BAYNHAM, Sharon, <i>“Cracks in the Pillars? The OECD expects delays in introducing BEPS 2.0”</i> . Disponible en: https://home.kpmg/uk/en/home/insights/2022/05/tm-cracks-in-the-pillars.html . Fecha de consulta: [20-11-2023].
Palabras claves:	Pilar 1, Importe A.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Desde febrero del año 2022 a la fecha de este estudio, son nueve las consultas públicas llevadas a cabo a iniciativa de la OCDE, para precisar los detalles del Primer Pilar y el Convenio Multilateral para su implementación.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Mostrar historia de los documentos emitidos por la OCDE en materia de economía digital y tributación.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°53	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2022), <i>“Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20”</i> . Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía. Octubre 2021”. Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf . Fecha de consulta: [27-11-2023].
Palabras claves:	Enfoque de dos pilares.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	De esta manera, el Primer Pilar se caracteriza por garantizar la prevención y resolución de controversias para evitar cualquier riesgo de doble imposición, previendo además un mecanismo optativo para algunos países con poca capacidad. Además, implica la supresión y paralización de los impuestos sobre los servicios digitales (ISD) y otras medidas similares relevantes, en aras de evitar perjudiciales controversias comerciales. Finalmente, en virtud del Primer Pilar, se espera que los derechos de imposición sobre más de 125.000 millones de dólares de beneficios se reasignen a las jurisdicciones de mercado. La eliminación de la doble imposición se lograría a través de una exención o por el método de la imputación, y la fuente de estos ingresos serán asignados a las jurisdicciones del mercado final en que se utilicen o consuman los bienes o servicios.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Funcionamiento de la eliminación de la doble imposición a través del mecanismo de crédito BEPS.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°54	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2021), <i>“Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20.”</i> Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía”. Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-deriva-dos-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf . Fecha de consulta: [21-11-2023].
Palabras claves:	Subject to tax rule (STTR), cláusula de sujeción a impuestos.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	De acuerdo con esta regla, aplicable a los convenios fiscales, se permite a las jurisdicciones fuente imponer una tributación limitada a determinados pagos entre partes relacionadas o vinculadas sujetos a imposición por debajo de una tasa mínima y, cuyo impuesto pagado será considerado como un impuesto comprendido para efectos de las reglas GloBE.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Funcionamiento de la eliminación de la doble imposición en los tratados internacionales a través del mecanismo de crédito de reglas GloBE.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°55	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SII (2022), <i>"BID publica documento de transformación digital en Administraciones Tributarias destacando al SII"</i> . Disponible en: https://www.sii.cl/noticias/2022/170122noti010ae.htm . Fecha de consulta: [21-11-2023].
Palabras claves:	Digitalización en Chile, medidas tributarias.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Al contrario de lo que podría pensarse, Chile no se encuentra ajeno al fenómeno de la digitalización, en especial, respecto de las medidas jurídico-tributarias que se han adoptado en esta materia, sin perjuicio de lo cual, actualmente no se ha planteado nada por parte del gobierno en relación con la adopción de los pilares para efectos de la tributación internacional de las EMN, menos su explicación, aplicación e impacto, de lo cual abogamos por la utilidad de este trabajo.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Funcionamiento de la eliminación de la doble imposición en los tratados internacionales a través del mecanismo de crédito de reglas GloBE.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°56	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	VERGARA Alcayaga, Camila, <i>“Comercio electrónico frente a la acción 1 del Proyecto BEPS”</i> , en <i>Tributación en la Economía Digital</i> , Antonio Faúndez Ugalde y Francisco Ossandón Cerda (coordinadores), Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2023, p. 74.
Palabras claves:	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	De acuerdo a Vergara Alcayaga, el comercio electrónico contribuyó al PIB en Chile en un 3,72% y al crecimiento del comercio en un 6,3%.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Impacto del comercio electrónico en Chile en relación al PIB.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°57	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Cámara de Comercio de Santiago (CCS, 2022), “ <i>E-commerce Day Chile 2022: Cómo aprovechar la aceleración de la economía digital.</i> ” Disponible en: https://www.ecommerceccs.cl/ecom-mercedaychile2022/ . Fecha de consulta: [21-11-2023].
Palabras claves:	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, Covid-19
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	El comercio minorista fue uno de los sectores de la economía que mejor se adaptó a las cuarentenas enfocadas en detener la expansión del Covid-19, pues, si bien la actividad comercial física cayó estrepitosamente, inmediatamente se produjo una expansión del comercio electrónico, que en abril del año 2020 había experimentado un crecimiento de 190% en apenas 12 meses.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Impacto del comercio electrónico en Chile en relación con el PIB.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°58	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ICEX Oficina Económica y Comercial de España en Santiago de Chile (2021), <i>"Informe Económico y Comercial"</i> . Disponible en: https://www.icex.es/content/dam/es/icex/documentos/quien-es-somos/donde-estamos/red-exterior/chile/DOC2020860161.pdf . Fecha de consulta: [21-11-2023].
Palabras claves:	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	A inicios del año 2022, el Gerente de Estudios de la Cámara de Comercio de Santiago (CCS), con ocasión del e-commerce day 2022, aseveró que "debido al confinamiento, la tasa de participación del usuario chileno en el e-commerce alcanzó un 80% a fines del 2020". Ello, ayudado por la aprobación de los retiros de los fondos de capitalización individual llevó a que el sector liderara el crecimiento mundial. Con el segundo retiro, se generó un incremento en el comercio minorista del 18%.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Impacto del comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°59	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	UNCTAD (2020), <i>"The UNCTAD B2C E-Commerce Index 2020 Spotlight on Latin American and the Caribbean"</i> . Disponible en: https://unctad.org/system/files/official-document/tn_unctad_ict4d17_en.pdf . Fecha de consulta: [20-11-2023].
Palabras claves:	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, UNCTAD
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Además, en el año 2020, de acuerdo a estimaciones de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD, por sus siglas en inglés), Chile representaba más del 90% de los compradores online, figurando entre los cinco países de América Latina con los mercados más grandes y, según el índice de comercio electrónico B2C de esta entidad, Chile figura como el segundo país dentro de la consideración de las primeras economías en desarrollo y transición.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Impacto del comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°60	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	UNCTAD (2015), <i>"Information Economy Report 2015-Unlocking the Potential of E-Commerce for Developing Countries."</i> Disponible en: https://unctad.org/system/files/official-document/ier2015_en.pdf . Fecha de consulta: [19-11-2023].
Palabras claves:	Digitalización en Chile, PIB, comercio electrónico, UNCTAD
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Además, en el año 2020, de acuerdo a estimaciones de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD, por sus siglas en inglés), Chile representaba más del 90% de los compradores online, figurando entre los cinco países de América Latina con los mercados más grandes y, según el índice de comercio electrónico B2C de esta entidad, Chile figura como el segundo país dentro de la consideración de las primeras economías en desarrollo y transición.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Impacto del comercio electrónico B2C en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°61	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MINISTERIO DE ECONOMÍA, FOMENTO Y TURISMO, Decreto N°6 del año 2021, Aprueba Reglamento de Comercio Electrónico, publicado el 23-09-2021 y vigencia desde el 14 de marzo de 2022 (Artículo transitorio).
Palabras claves:	Digitalización en Chile, normativa, reglamento.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Por estos motivos, se han tomado medidas normativas para hacer frente al fenómeno de la digitalización, por ejemplo, el Reglamento de Comercio Electrónico, la Ley N°21.234 conocida como "Ley sobre Fraudes Financieros", la Ley N°21.398, conocida como "Ley Pro-Consumidor", la Ley N°21.431, conocida como "Ley Uber", La Ley N°21.459, de delitos informáticos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Medidas normativas para regular comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°62	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Ley N°21.234, publicada el 20-05-2020. (Ley de fraudes financieros por medios electrónicos).
Palabras claves:	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Por estos motivos, se han tomado medidas normativas para hacer frente al fenómeno de la digitalización, por ejemplo, el Reglamento de Comercio Electrónico, la Ley N°21.234 conocida como "Ley sobre Fraudes Financieros", la Ley N°21.398, conocida como "Ley Pro-Consumidor" y la Ley N°21.431, conocida como "Ley Uber".
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Medidas normativas para regular comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°63	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Ley N°21.398, Establece medidas para incentivar la protección de los derechos de los consumidores. Publicación 24-12-2021 (modifica Ley N°19.496).
Palabras claves:	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Por estos motivos, se han tomado medidas normativas para hacer frente al fenómeno de la digitalización, por ejemplo, el Reglamento de Comercio Electrónico, la Ley N°21.234 conocida como "Ley sobre Fraudes Financieros", la Ley N°21.398, conocida como "Ley Pro-Consumidor" y la Ley N°21.431, conocida como "Ley Uber".
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Medidas normativas para regular comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°64	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Ley N°21.431, Modifica el Código del Trabajo regulando el contrato de trabajadores de empresas de plataformas digitales de servicios, publicación 01-09-2022.
Palabras claves:	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Por estos motivos, se han tomado medidas normativas para hacer frente al fenómeno de la digitalización, por ejemplo, el Reglamento de Comercio Electrónico, la Ley N°21.234 conocida como “Ley sobre Fraudes Financieros”, la Ley N°21.398, conocida como “Ley Pro-Consumidor” y la Ley N°21.431, conocida como “Ley Uber”. Nota al pie de página: Con esta ley podemos notar que la regulación es un ejemplo de un comienzo de cambio de paradigma en relación con la regulación exclusiva del e-commerce del tipo B2C, hacia un marco regulatorio para trabajadores que prestan servicios en plataformas digitales que la misma norma señala.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Medidas normativas para regular comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°65	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES, <i>“Misión de Chile ante la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE).”</i> Memoria anual 2022, publicada el 04-09-2023, disponible en: https://www.chile.gob.cl/ocde/noticias/memoria-anual-2022-mision-de-chile-ante-la-ocde . Fecha de consulta: 18-11-2023.
Palabras claves:	Digitalización en Chile, normativa, reglamento, ley.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Por otro lado, y en relación con la Acción 1 del Proyecto BEPS, notemos, en primer lugar, que Chile es país miembro de la OCDE desde el año 2010, lo cual implica que Chile debe colaborar, a través de sus representantes, con los otros actores de los países miembros para encontrar soluciones, arribar a acuerdos, fijar normas y estándares para hacer frente a los desafíos propios de la era de la digitalización, bajo el alero de la OCDE.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Medidas normativas para regular comercio electrónico en Chile.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°66	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: “ <i>Convenios Tributarios Internacionales</i> ”. Disponible en: https://www.sii.cl/normativa_legislacion/convenios_internacionales.html . Fecha de consulta: [21-11-2023].
Palabras claves:	Convenios, doble tributación.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Alineado con este objetivo, Chile -en el año 2017-, por un lado, comenzó a aplicar seis convenios para evitar la doble tributación internacional y, por otro lado – y como se señaló precedentemente-, Chile suscribió la Convención Multilateral para Aplicar las Medidas Relacionadas con los Tratados Fiscales para Prevenir la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios, convención depositada mediante Decreto N°157, publicado el 12 de marzo de 2021, y solicitado aplicar a 33 convenios suscritos y vigentes en el país.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Convenios suscritos por Chile para evitar la doble tributación internacional.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°67	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Decreto Ley N°825, de 1974 del Ministerio de Hacienda, que contiene la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios. Reforma incorporación artículo 8 n) por Ley N°21.210, artículo tercero N°4 letra g), en relación con Circular SII, N°42, de 11-06-2020.
Palabras claves:	Convenios, doble tributación.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	A su turno, Chile también es miembro del Marco Inclusivo de la OCDE y el G20. Como una derivada de las recomendaciones internacionales, y a raíz de la vigencia de la Ley N°21.210 sobre Modernización Tributaria, Chile contempla la tributación en el IVA de los Servicios Digitales, incorporando al Decreto Ley N°825, de 1974, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, la letra n) a su artículo 8° relativo a los hechos gravados especiales de este cuerpo legal.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Regulación plataformas electrónicas en los impuestos indirectos.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°68	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2021), <i>“SII publica nóminas de plataformas digitales extranjeras que aún no se inscriben para el pago del IVA a los Servicios Digitales.”</i> Disponible en: https://www.sii.cl/noticias/2021/300621noti01er.htm . Fecha de consulta: [16-11-2023].
Palabras claves:	Convenios, doble tributación.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Según estimaciones del Servicio de Impuestos Internos, de 199 proveedores de plataformas de servicios digitales inscritos para declarar y pagar el IVA por este concepto en Chile, 23 empresas sin domicilio ni residencia en Chile que ofrecen servicios digitales en el país aún no cumplen con las obligaciones de la normativa, lo que se traduce en pérdidas anuales aproximadas de 18 millones de dólares por falta de recaudación. Al menos, se hace frente en lo que se refiere a impuestos indirectos, en disminuir las desventajas de aquellos prestadores de servicios con presencia física en la jurisdicción de destino de sus productos versus las EMN extranjeras que no declaraban ni pagaban sus impuestos en el país por las ganancias obtenidas de manera digital. La situación anterior, deja de manifiesto que en Chile -actualmente- no existe un impuesto directo (sobre la renta) en relación con los servicios digitales y que afecte a las EMN.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Regulación plataformas electrónicas en los impuestos indirectos.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°69	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2021), <i>“IVA a los Servicios Digitales registra una recaudación de más de \$153 mill millones declarados y pagados por 199 plataformas inscritas.”</i> Disponible en: https://www.sii.cl/noticias/2021/230621noti01er.htm . Fecha de consulta: [16-11-2023].
Palabras claves:	IVA, plataformas, servicios digitales.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Según estimaciones del Servicio de Impuestos Internos, de 199 proveedores de plataformas de servicios digitales inscritos para declarar y pagar el IVA por este concepto en Chile, 23 empresas sin domicilio ni residencia en Chile que ofrecen servicios digitales en el país aún no cumplen con las obligaciones de la normativa, lo que se traduce en pérdidas anuales aproximadas de 18 millones de dólares por falta de recaudación. Al menos, se hace frente en lo que se refiere a impuestos indirectos, en disminuir las desventajas de aquellos prestadores de servicios con presencia física en la jurisdicción de destino de sus productos versus las EMN extranjeras que no declaraban ni pagaban sus impuestos en el país por las ganancias obtenidas de manera digital. La situación anterior, deja de manifiesto que en Chile -actualmente- no existe un impuesto directo (sobre la renta) en relación con los servicios digitales y que afecte a las EMN.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Regulación plataformas electrónicas en los impuestos indirectos.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°70	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Ministerio de Hacienda de Irlanda (2021), Seamus Coffey (University College Cork), <i>"The changing nature of outbound royalties from Ireland and their impact on the taxation of the profits of US multinationals"</i> , disponible en: https://assets.gov.ie/137516/be3d5981-44be-4cbf-9b60-2174e5d5efb3.pdf , fecha de consulta: [08-11-2023].
Palabras claves:	CbCR
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	¿Cuáles son los resultados de un cálculo basado en un impuesto complementario nacional, o en la implementación de un nuevo tipo para estimar el impacto en la recaudación? Inicialmente, el análisis debe realizarse de forma estática porque será muy difícil predecir el comportamiento de las empresas. Hay que reconocer también las limitaciones de los datos de CbCR. Los datos públicos más recientes disponibles se refieren a 2016-2017-2018, un período anterior a la plena implementación de BEPS y a las reformas fiscales estadounidenses de 2017, las cuales pueden haber incidido ya en el comportamiento de las empresas.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Datos estadísticos extraídos desde los reportes Country by Country (CbCR) de las administraciones tributarias a la OCDE.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°71	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2023). <i>“Oecd.Stats”</i> . Base de datos estadísticos de la OCDE, disponible en https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT#
Palabras claves:	Estadísticas, jurisdicciones, CbCR, Chile, Ingresos, Renta
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Los datos estadísticos correspondientes a Chile fueron obtenidos de la base de datos estadísticos tributarios de la OCDE, “OECD.Stat”, disponible en https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT#, plataforma cuyo funcionamiento termina en diciembre de 2023 y será reemplazada por la nueva plataforma de difusión de datos “OECD Data Explorer”. La información que suministra este sistema se basa en los Informes País por País (CbCR) que deben efectuar todas las grandes EMNs con datos agregados sobre la asignación global de rentas, beneficios, impuestos pagados y actividad económica en los países en los que la actividad está sujeta a tributación. Este CbCR se comparte con las administraciones tributarias de estos países para su uso en las evaluaciones de alto nivel de los precios de transferencia y del riesgo BEPS. La entidad matriz última (UPE) de un grupo de EMN prepara y presenta su CbCR ante la administración tributaria de su jurisdicción de residencia fiscal. Esa administración tributaria intercambiará automáticamente el CbCR con la administración tributaria de cada jurisdicción que figure en el CbCR como lugar en el que el grupo de EMN tiene una entidad integrante residente a efectos fiscales.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Investigación cuantitativa: Datos estadísticos extraídos desde los reportes Country by Country (CbCR) de las administraciones tributarias a la OCDE para efectuar los cálculos de ingresos totales impuestos y tasas efectivas por jurisdicción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°72	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ALTAMIRANO Catalán, Marco y MUÑOZ Benavente, Felipe, <i>“Derecho tributario parte general”</i> (Santiago, Lexis Nexis), 2006, p. 39-40.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	La extensión territorial de la ley nos permitirá conocer: a) cuándo la presencia de personas físicas o jurídicas no nacionales es trascendente a efectos de determinar el nacimiento de la obligación tributaria; b) cuándo el lugar de realización del negocio jurídico es determinante para el nacimiento de la obligación tributaria; c) cuándo el lugar de situación del bien que es objeto del negocio jurídico es trascendente en el nacimiento de la obligación tributaria; d) cuándo la residencia del pagador determina el nacimiento de la obligación tributaria. El elemento común es la materialidad o presencia física de la persona o el bien.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°73	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	AVI-YONAH, Reuven S. <i>"International Tax as International Law: An Analysis of the International Tax Regime"</i> . Nueva York, Cambridge University Press, 2007, pág. 11.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	El principio de territorialidad, en el caso de los tributos, encuentra su justificación en el hecho que en los países democráticos, los impuestos, desde la firma de la Carta Magna, sólo pueden ser creados por actos legislativos del Estado en el que se van a aplicar, debido a que el proceso legislativo les otorga la legitimidad necesaria para llevar a cabo esta exacción aplicada sobre el patrimonio de los particulares.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°74	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	FALCÓN Y TELLA, Ramón y PULIDO GUERRA, Elvira. <i>“Derecho fiscal internacional”</i> , Editorial Marcial Pons, Madrid, 2013, págs. 37 y ss.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	La doctrina tributaria ha señalado que el criterio de sujeción o principio de residencia se encuadra dentro de los criterios o puntos de conexión personales.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°75	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	UCKMAR, V., <i>"Influencia del domicilio, de la residencia y de la nacionalidad en el Derecho tributario"</i> , en RDFHP, núm. 24, 1956, págs. 580 a 582
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	La sujeción en virtud de este criterio se justifica con base en un vínculo de la persona con el territorio de un Estado. La determinación de ese vínculo se articula sobre hechos, datos o factores de diversa índole que conectan a un sujeto con un determinado territorio.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°76	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	BUHLER, O., <i>"Principios de Derecho Internacional"</i> Tributario, Editorial de Derecho Financiero, 1968, p. 220.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Una consecuencia de su aplicación es la sujeción por la renta mundial (en inglés, world wide taxation).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°77	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	AMERICAN LAW INSTITUTE, <i>"International Aspects of United States Income Taxation II"</i> , Filadelfia, 1992, p. 128
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Una consecuencia de su aplicación es la sujeción por la renta mundial (en inglés, world wide taxation).
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°78	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	BAENA AGUILAR, A., <i>“La obligación real de contribuir en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”</i> , Aranzadi, Pamplona, 1994, pág. 57.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Ello determina que el contribuyente tribute por todas las rentas obtenidas con independencia del lugar en el que se hayan generado. El gravamen, en consecuencia, no depende del lugar de realización del hecho imponible, sino de la localización de la persona que lo realiza.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°79	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	Curso graduado de gramática española. Curso medio. Segunda edición, Santiago, Chile, F.T.D., 1949. p. 211.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	El Diccionario de la RAE define residencia en su primera acepción como "acción y efecto de residir". "Residir" es un verbo intransitivo definido como "estar de asiento en un lugar". "Acción" es definida como "ejercicio de una potencia", mientras efecto es "lo que se sigue en virtud de una causa".
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°80	LECTURA FUNDAMENTAL
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	D.L. 830 de 1974, Ministerio de Hacienda, Código Tributario, Art. 8 N°8.
Palabras claves:	Sistema tributario chileno, principios de la tributación internacional, residencia, fuente, establecimiento permanente, renta mundial, fuente chilena, Ley de Impuesto a la Renta, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Finalmente, el Código Tributario define residente como "toda persona que permanezca en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de doce meses."
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Definición de los principios de la tributación internacional y su incorporación en el sistema tributario chileno (sujeto de estudio).
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°81	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OECD (2023), <i>“Corporate Tax Statistics 2023”</i> , OECD Publishing, Paris, p.21, (publicado el 21-11-2023), disponible en: https://doi.org/10.1787/f1f07219-en . Fecha de consulta: [24-11-2023].
Palabras claves:	Estadísticas, jurisdicciones, CbCR, Chile, Ingresos, Renta, años 2019, 2020
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Chile es parte del grupo de 15 naciones, territorios o jurisdicciones que subieron su tasa corporativa en los últimos 23 años, junto con Andorra, Benín, Islas Cook, Yibuti, Dominica, Honduras, Hong Kong, China, Jordania, Islas Maldivas, Maongolia, Mauritania, Omán y Papua Nueva Guinea. La tasa del 27% vigente en el país lo ubica en la plaza 43 del conteo, considerando tanto a las naciones de la OCDE como a los no integrantes de este organismo. Además, Chile observó una de las más grandes diferencias entre la tasa impositiva efectiva promedio y la tasa estatutaria, llegando a 10.9 puntos porcentuales.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Investigación cuantitativa: Datos estadísticos extraídos desde los reportes Country by Country (CbCR) de las administraciones tributarias a la OCDE para efectuar los cálculos de ingresos totales impuestos y tasas efectivas por jurisdicción.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°82	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2023). <i>“OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS Progress report September 2022 – September 2023”</i> , disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-progress-report-september-2022-september-2023.pdf . Fecha de consulta: [27-11-2023].
Palabras claves:	Reglas GloBE, Pilar 2, aplicación, IVA
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Según datos de la OCDE, un resumen de las medidas implementadas para recaudar IVA derivado del suministro de servicios digitales, arrojan que Chile ha recaudado USD MM\$775 en los primeros 3 años de vigencia de la norma.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Incorporación de medidas tributarias en el ámbito de la tributación indirecta e impacto económico recaudatorio.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°83	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	CORABI, G.: <i>"Il comercio elettronico e la crisi del la fiscalità internazionale"</i> , IPSOA, Milán, 2000, p. 4 y ss.
Palabras claves:	Comercio electrónico, fiscalidad, datos digitales
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Todas las definiciones pueden reconducirse al concepto de transacciones basadas en la transformación y transmisión de datos digitales que incluyen textos, sonidos e imágenes, centrando, en consecuencia, su atención en el tipo de bienes que son susceptibles de ser comercializados por medios telemáticos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°84	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	VALERO LOZANO, N.: <i>“La fiscalidad del comercio electrónico como elemento de globalización económica”</i> , en CF, Núm. 20, 2001, p. 5.
Palabras claves:	Comercio electrónico, fiscalidad
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Se estima que lo definitorio de la naturaleza del comercio electrónico no son los bienes o servicios objeto de transacción económica sino el medio a través del cual se efectúa la transacción.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°85	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	DE MIGUEL ASCENCIO, Pedro Alberto, <i>"Derecho Privado de Internet"</i> . Tercera Edición Civitas, Madrid, 2002. p. 344
Palabras claves:	Categorías comercio electrónico, fiscalidad
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	En este sentido, se habla de suministros off-line (comercio electrónico indirecto), en los que se utilizan medios de transporte convencionales
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°86	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	DE MIGUEL ASCENCIO, Pedro Alberto, <i>"Derecho Privado de Internet"</i> . Tercera Edición Civitas, Madrid, 2002. p. 344
Palabras claves:	Categorías comercio electrónico, fiscalidad
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	En este sentido, se habla de suministros off-line (comercio electrónico indirecto), en los que se utilizan medios de transporte convencionales
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto tributario de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°87	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ, Rodolfo. <i>“Contratación Electrónica: La prestación del Consentimiento en Internet”</i> . Bosch editores, Barcelona 2001, p. 22.
Palabras claves:	Categorías comercio electrónico, fiscalidad
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	En los suministros on-line (comercio electrónico directo), en cambio, los productos se adquieren a través de la red y se envían al cliente en forma digitalizada a través de la propia red (libros, programas informáticos, música, aplicaciones, etc.), descargándose en el dispositivo del usuario desde otro dispositivo, computador, o un servidor, y efectuándose el pago, normalmente, también mediante medios electrónicos.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Tipos de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°88	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	DEL ÁGUILA, R., <i>"Comercio Electrónico y Estrategia Empresarial"</i> , Ed. Ra-Ma, Madrid, 2000, p. 42.
Palabras claves:	Categorías comercio electrónico, fiscalidad
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Consumidor-Consumidor: Conocido como C2C (consumer to consumer) y se trata de una relación comercial entre dos personas que no tengan el carácter de contribuyentes
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Tipos de comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°89	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ÁLAMO Cerrillo, Raquel, <i>“La necesidad de un cambio tributario en materia de economía digital”</i> , en Ekonomiaz N°98, 2020, p.114, disponible para descarga en: https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/563412 . Fecha de consulta: [26-11-2023] .
Palabras claves:	comercio electrónico, fiscalidad, modelo de negocio
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Existen dos características particulares -propias- de los nuevos modelos de negocio que ocasionan la ineficacia de las normas tributarias ante la economía digital
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Inutilidad de normas tributarias actuales para los modelos de negocios del comercio electrónico
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°90	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ELVIRA Benito, David, <i>“El establecimiento permanente. Análisis de sus definiciones y supuestos constitutivos en Derecho Español”</i> . Valencia: Tirant Lo Blanch, Tirant Monografías 476, 2007, p. 35.
Palabras claves:	Establecimiento permanente, jurisdicción, Estado.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Los Estados recurren a él para atribuir y delimitar competencias entre poderes tributarios. En el impuesto de Renta es fijar las rentas sometidas a imposición o que constituyen base imponible y cómo se calcula ésta, en últimas, determina centros de beneficios o unidades económicas susceptibles de imposición.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Configuración del establecimiento permanente como sujeto de atribución de rentas empresariales
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°91	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	EY (2023), <i>“Applying IFRS. International Tax Reform—Pillar Two disclosures, November 2023”</i> , disponible para descarga en: https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/applying-ifrs-international-tax-reform-pillar-two-disclosures . Fecha de consulta: [28-11-2023].
Palabras claves:	Normas IFRS, Pilar 2, reforma tributaria internacional
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Los nuevos criterios GloBE son complejos e introducen toda una nueva y complicada terminología.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Normas GloBE y normas internacionales de información financiera IFRS
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°92	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	TAX FOUNDATION (2023), <i>“Global Intangible Low-Taxed Income”</i> , disponible en: https://taxfoundation.org/taxedu/glossary/global-intangible-low-tax-income-gilti/ . Fecha de consulta: [11-12-2023].
Palabras claves:	Estados Unidos, GILTI
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	GILTI es una forma especial de calcular los beneficios extranjeros de una empresa multinacional estadounidense para garantizar que estén sujetos a una tasa (o tipo) impositivo mínimo. GILTI se adoptó como parte de la Ley de Reducción de Impuestos y Empleo (Tax Cuts and Jobs Act (TCJA)) de 2017. A diferencia del Impuesto Mínimo Global (GMT), que se calcula por jurisdicción, el GILTI se calcula sobre la base global mixta
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Diferencia entre normas GloBE y criterios GILTI
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°93	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	U.S. TREASURY DEPARTMENT (1996), <i>"Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce"</i> , disponible en: https://www3.nd.edu/~mkirsch/intltax/documents/ecommerce_excerpt.pdf . Fecha de consulta: [12-12-2023].
Palabras claves:	Conferencia de Turkú, comercio electrónico, tributación.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	Si bien en este primer foro no se establecieron criterios específicos en el ámbito del comercio electrónico y sus efectos en el campo de la tributación, se puso de manifiesto la conveniencia de aplicar los tributos existentes en las transacciones vinculadas al comercio electrónico rechazando la introducción de nuevos impuestos específicos para la actividad; tal como se desprendía del documento emitido por el Tesoro de los Estados Unidos de Norte América de noviembre de 1996.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Primeros acercamientos al tratamiento de la problemática tributaria en las operaciones transfronterizas de comercio electrónico.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°94	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2020), <i>"Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project"</i> . Disponible en: https://doi.org/10.1787/beba0634-en . Fecha de consulta: [25-11-2023].
Palabras claves:	Marco Inclusivo, G20.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, que cuenta con 140 miembros, todos ellos participando en igualdad de condiciones, recibió el mandato de proporcionar una solución a estos dos problemas en 2021.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Nuevo marco normativo para la incorporación de las normas GloBE en acuerdo multilateral suscrito al efecto
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°95	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2020), <i>"Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar Two Blueprint: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project"</i> . Disponible en: https://doi.org/10.1787/abb4c3d1-en . Fecha de consulta: [25-11-2023].
Palabras claves:	Marco Inclusivo, G20.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, que cuenta con 140 miembros, todos ellos participando en igualdad de condiciones, recibió el mandato de proporcionar una solución a estos dos problemas en 2021.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Nuevo marco normativo para la incorporación de las normas GloBE en acuerdo multilateral suscrito al efecto
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°96	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2020), <i>"Tax Challenges Arising from Digitalisation - Economic Impact Assessment: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project"</i> . Disponible en: https://doi.org/10.1787/0e3cc2d4-en . Fecha de consulta: [25-11-2023].
Palabras claves:	Marco Inclusivo, G20.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, que cuenta con 140 miembros, todos ellos participando en igualdad de condiciones, recibió el mandato de proporcionar una solución a estos dos problemas en 2021.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Nuevo marco normativo para la incorporación de las normas GloBE en acuerdo multilateral suscrito al efecto
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°97	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2020), <i>"Tax and digital: OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS invites public input on the Pillar One and Pillar Two Blueprints"</i> . Disponible en: https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-invites-public-input-on-the-reports-on-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm . Fecha de consulta: [26-11-2023].
Palabras claves:	Marco Inclusivo, G20.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, que cuenta con 140 miembros, todos ellos participando en igualdad de condiciones, recibió el mandato de proporcionar una solución a estos dos problemas en 2021.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Nuevo marco normativo para la incorporación de las normas GloBE en acuerdo multilateral suscrito al efecto
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°98	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	OCDE (2021), <i>"Tax and digital: Public consultation meeting on the Pillar One and Pillar Two Blueprints"</i> . Disponible en: http://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-meeting-reports-on-the-pillar-one-and-pillar-two-blueprints.htm . Fecha de consulta: [26-11-2023].
Palabras claves:	Marco Inclusivo, G20.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. "Citas textuales" 2. Redacciones propias	el Marco Inclusivo de la OCDE y el G20, que cuenta con 140 miembros, todos ellos participando en igualdad de condiciones, recibió el mandato de proporcionar una solución a estos dos problemas en 2021.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Nuevo marco normativo para la incorporación de las normas GloBE en acuerdo multilateral suscrito al efecto
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°99	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	GEPP, Ignacio (2023), <i>“La OECD, Pilar 2, y América Latina-¿Un precio justo a pagar?”</i> , ponencia en V Jornadas de Derecho Tributario, Universidad de Chile, 15 y 16 de noviembre de 2023. Disponible en: https://www.youtube.com/watch?v=aSmZbEjc3GU . Fecha de consulta: [28-11-2023].
Palabras claves:	Panorama normas GloBE
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Desde el 9 de junio de 2023, 139 jurisdicciones miembro se han adherido a dicha declaración. Al 15-11-2023, 145 miembros de Marco Inclusivo se han adherido.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Nuevo marco normativo para la incorporación de las normas GloBE en acuerdo multilateral suscrito al efecto
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°100	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2022), <i>“BID publica documento de transformación digital en Administraciones Tributarias destacando al SII”</i> . Disponible en: https://www.sii.cl/noticias/2022/170122noti010ae.htm . Fecha de consulta: [21-11-2023].
Palabras claves:	Transformación digital, SII, digitalización, BID
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Al contrario de lo que podría pensarse, Chile no se encuentra ajeno al fenómeno de la digitalización.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Medidas jurídico-tributarias que se han adoptado en materia de transformación digital y sus consecuencias económicas.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°101	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	ISRAEL, Jonatan (2023), <i>“Revisión de las normas modelo de Subject to Tax Rule (STTR) a la luz de la actual normativa tributaria chilena y potenciales modificaciones que podríamos observar en nuestro sistema impositivo”</i> , ponencia en “V Jornadas de Derecho Tributario”, Universidad de Chile, 15 y 16 de noviembre de 2023. Disponible en: https://www.youtube.com/watch?v=aSmZbEjc3GU . Fecha de consulta: [28-11-2023].
Palabras claves:	Subject to Tax Rule, reglas GloBE
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Subject to Tax Rule (STTR) o Cláusula de Sujeción a Impuestos: de acuerdo con esta regla, aplicable a los convenios fiscales, se permite a las jurisdicciones fuente imponer una tributación limitada a determinados pagos entre partes relacionadas o vinculadas sujetos a imposición por debajo de una tasa mínima y, cuyo impuesto pagado será considerado como un impuesto comprendido para efectos de las reglas GloBE.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Concepto de STTR
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

FICHA N°102	LECTURA ESPECÍFICA
Referencia bibliográfica o Dirección web completa:	MINISTERIO DE HACIENDA (2023), <i>“Presentación Ministro Mario Marcel Pacto Fiscal para el Desarrollo”</i> , (PPT Pacto Fiscal para difusión FINAL 01-08-2023), disponible para descarga en: https://www.hacienda.cl/noticias-y-eventos/documentos-pacto-fiscal-para-el-desarrollo . Fecha de consulta: [29-11-2023].
Palabras claves:	Pacto Fiscal para el Desarrollo, Mario Marcel, economía digital.
Conceptos y/o Ideas fundamentales: 1. “Citas textuales” 2. Redacciones propias	Solamente se ha planteado por parte del gobierno, en relación con la adopción de los pilares para efectos de la tributación internacional de las EMN, que el tema será incluido en el Pacto Fiscal para el Desarrollo (marzo 2024), pero sin explicación de ningún tipo.
Aporte específico que se cree obtener sirve para: Orientar Avalar Complementar Definir Contrapropuesta Otros aportes	Inclusión de normas OCDE en relación con la economía digital dentro de las propuestas de reforma del Impuesto a la Renta que ingresará en marzo de 2024.
Materiales más significantes: Tablas Gráficos Ejemplos Fotografías Mapas Otros	

ANEXO 2: PLANILLA DE AUTORES Y PALABRAS CLAVES

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Autor	Efecto evolución tecnológica	¿qué es comercio electrónico?	¿qué tipos de comercio electrónico hay?	¿qué es la elusión?	¿cómo se aplican los principios tributarios internacionales en Chile?	¿qué es el establecimiento permanente?	¿qué es el plan BEPS?	¿qué conceptos incluye el plan BEPS?	¿qué se ha hecho a nivel internacional en materia de tributación de la economía digital?	¿qué se ha hecho en Chile en materia de tributación de economía digital?	¿Cómo Funcionan las reglas GloBE?	¿Cuál es el impacto económico recaudatorio en Chile de las EMNs?
Columna1	Columna2	Columna3	Columna4	Columna5	Columna6	Columna7	Columna8	Columna9	Columna10	Columna11	Columna12	Columna13
Martín, M. 2002	influye en transformación de la sociedad											
Meraz, A. 2006	influye en transformación de la sociedad											
Calvo, A. 2001	Modifica costumbres											
Corabi, G. 2000		transacciones transformación y transmisión de datos digitales										
Botana, G. 2001	Desintegración concepto espacio-realidad											
De la Garza, M. 2000			plantea subcategorías B2B-B2C-B2A-C2A-C2B-C2C									
Nieto, P. 2005	los clasifica en suministros on-line y off-line											
Larraz, J. 1952				economía de opción distinto a elusión								
Martínez, R. 2007	impide en nacimiento de la obligación tributaria											
Jorrat, M. 2013				no se respeta el espíritu de la ley								
Saffie, F. 2012	antepone interés individual al de la sociedad. No hay diferencia sustantiva. Tiene mismo propósito											
Barreda, F. 2014				dolo convierte elusión en ilícita								
Polanco, G. 2014	principios antielusivos art. 4 bis y ss. Código Tributario renta de fuente mundial y renta de fuente chilena. Art. 3° LIR											
Faúndez, A. 2014						no hay referencia en Ley IVA						

OCDE 1. 2023	Marco e iniciativa internacional que lucha contra elusión fiscal											
World Bank. 2022							Medida cumplimiento Acción 1 plan BEPS	BEPS-CbCR-ETR-GILTI-GloBE-Marco Implementación-IR-MNEs-MI-Pilar 1-Importe A-Importe B-Pilar 2-QDMTT-Safe Harbors-STTR-Substance Carve-out-UTPR	Propuesta Reglas GloBE			
Ruiz-Tagle, P. 2001	Tecnología, motor del desarrollo											
Ministerio de Hacienda España. 2000	Nuevas tecnologías: cambios económicos	cualquier forma de transacción sobre redes de comunicación										
Parlamento Europeo 1. 1998	servicio prestado a distancia mediante equipo electrónico											
Parlamento Europeo 2. 1998		servicio prestado a distancia mediante equipo electrónico										
OCDE 1. 2011	transacciones realizadas por internet											
Nocete, F. 2009	problemas del comercio electrónico en el ámbito de la tributación											
Sacerdoti, G. 2001		operación comercial mediante infraestructura digital										
Vergara, C. 2023	Nuevos modelos de negocios	creación de valor, deslocalización								Comercio electrónico 3,7% del PIB y 6,3% crecimiento		
García, C. 2020	carencia de presencia física											
García, F. 1996						Definición Art. 5º MCDT OCDE						
Calderón, J. 2004	Residencia: criterio de sujeción personal					Definición Art. 5º MCDT OCDE no es tal y se construye de estudio sistemático de cláusulas del convenio						
Albomoz, J. 2000						no lo define la legislación interna, pero se extrae de los convenios						
Endress, S. 2008	ausencia de EP impide gravar rentas											
OCDE. 2023								MI es garantía para economías en desarrollo				
OCDE. 1997									Turkú 1997: Primer tratamiento del comercio electrónico y tributación			
National Audit Office. 2006									Ottawa Framework Conditions en IVA			
OCDE 1. 2013	Problema de erosión de la base imponible y traslado de beneficios											
OCDE 2. 2013							EMNs desaparecen beneficios a efectos fiscales. Doble imposición y no imposición.					
OCDE. 2021							15 Acciones BEPS		2021: 140 países miembros MI	STTR: Tributación limitada entre partes relacionadas debajo de tasa mínima		

Ministerio de Relaciones Exteriores. 2021										Chile adscribe a BEPS		
OCDE. 2014	Economía digital es un proceso desencadenado por las TIC's										Acción 1	
OCDE. 2015										Reporte final 15 acciones, en especial, la acción 1		
OCDE 2. 2011	nuevos modelos de negocios (B2B, B2C, C2C)										Se entrega panorama de la digitalización de la economía	
OCDE 1. 2019		Comercio electrónico se justifica por relaciones comerciales B, C y G								Primer informe progreso Mi: IVA, servicios intangibles, comercio B2C transfronterizo. Consideraciones físicas para el nexo.		2 Pilares: 1- distribución de derechos impositivos; 2: Impuesto Mínimo Global
OCDE. 2021											creación del Marco Inclusivo	
OCDE 2. 2019					nuevas reglas de nexos tributario					Primer informe progreso Mi: IVA, servicios intangibles, comercio B2C transfronterizo. Consideraciones físicas para el nexos.		2 Pilares: 1- distribución de derechos impositivos; 2: Impuesto Mínimo Global
OCDE 3. 2019	nuevas reglas de nexos tributario										Plan BEPS para que EMN no erosionen la base imponible	2 Pilares: 1- distribución de derechos impositivos; 2: Impuesto Mínimo Global
OCDE. 2022								Pilar 1: regla de asignación basada en ingresos. Distribución más equitativa.				Ofrece nuevos derechos de imposición. Importe A, convenio multilateral. Importe B compensatorio.
Baynham, S. 2022											9 consultas públicas de iniciativa OCDE para implementación	
SII. 2022											Gobierno no se ha pronunciado por la adopción de los Pilares OCDE	
Cámara de Comercio de Santiago. 2022											expansión comercio electrónico 190% en 12 meses. Caída presencia física.	
Oficina Económica y Comercial de España en Santiago de Chile. 2021											tasa de participación de usuarios en e-commerce alcanza 80%. incremento comercio minorista 18%	
UNCTAD. 2020											Chile representa más de 90% de compradores online en América Latina en operaciones B2C	
UNCTAD. 2015											Chile es 2° país dentro de las primeras economías en desarrollo	
Ministerio de Economía, Fomento y Turismo. (2021)											Ley N°21.234; Ley N° 21.298; Ley N°21.431; Ley N°21.459	
Ministerio de Relaciones Exteriores. (2023)											Chile debe colaborar con la OCDE en Acción 1 y digitalización	
DL 825 de 1974											Ley IVA: incorporación art. 8 letra n) por Ley 21.210 (art. Tercero N°4letra g))	
DL 824 de 1974											UR: incorporación de art. 59 bis por Ley N°21.210 (art. Segundo, N°40)	

SII. (2021)	Plataformas digitales IVA: de 199 proveedores, 23 no cumplen con obligaciones legales											
Ministerio de Hacienda de Irlanda. (2021)									Cálculos deben basarse en CbCR			
OCDE. (2023)	Acción 1, Pilares 1 y 2										2 Reglas principales: IIR, UTPR	Resultados basados en datos estadísticos OECD.Stat, 2016-2017-2018-2019-2020
Allamirano, M. (2006)					Presencia física es trascendental							
Falcón, R. (2013)	Residencia: criterio de sujeción personal											
Avi-Yonah, R. (2007)					Materialidad o presencia física de persona o el bien							
Uckmar, V. (1956)	Vínculo entre una persona y un territorio											
Buhler, O. (1968)					Sujeción por renta mundial							
American Law Institute (1992)	World Wide Taxation											
Curso graduado de gramática española (1942)					Residencia: estar de asiento en un lugar							
Código Tributario (2023)	Residencia: permanencia ininterrumpida o no por más de 183 días en lapso cualquiera de 12 meses											
Baena, A. (1994)					Relación entre riqueza y territorio							
SII. 2023											21 convenios vigentes al 2021	
OCDE 2023											IVA recaudado alcanza US\$775	
VALERO, N. 2021	Lo definitorio es el medio por el que se efectúa la transacción											
De Miguel, P. 2022			Suministros off-line									
Fernández, R. 2001			Suministros on-line									
Del Águila, R. 2000			C2C									
Álamo, R. 2020	Nuevos modelos de negocios											
Elvira, D. 2007						Elemento de atribución de competencias tributarias						
EY. 2023											Nueva terminología y normas IFRS	
Tax Foundation. 2023									norma GILTI para calcular beneficios de EMN a diferencia de GloBE			
US Treasury Department. 1996	Conferencia de Turkú											
Geep, I. 2023									al 15 de noviembre de 2023, son 145 jurisdicciones del MI			
Israel, J. 2023	STTR											
Ministerio de Hacienda. 2023										Pacto Fiscal para el Desarrollo		

ANEXO 3: TASAS ESTATUTARIAS IMPUESTO CORPORATIVO

Figura 23: Carga tributaria países de la OCDE (como porcentaje del PIB)



Fuente: Diario Financiero 14-12-2023.

En efecto, como expone el Diario Financiero de edición de 14 de diciembre de 2023 (Diario Financiero, 2023), el informe elaborado por la OCDE plantea que nuestro país “va a contrapelo” de la tendencia global en materia de impuesto

corporativo, ya que Chile es una de las 15 naciones que ha aumentado sus tasas de tributos corporativos en los últimos 20 años, en circunstancias que 111 jurisdicciones la han reducido desde inicios del año 2000. A su vez, 15 jurisdicciones las han mantenido.

Además, la tasa promedio a las utilidades corporativas, que combinan lo cobrado a nivel del gobierno central y de administraciones subnacionales, se ubicó en 21,1% en el 2023. Ello, desde el 28,8% promedio a inicios del año 2000.

A su turno, de las 141 jurisdicciones cubiertas con datos a 2023, 27 de ellas registraron tasas corporativas iguales o superiores al 30%, con Colombia y Malta con los guarismos más altos (35%).

En el otro extremo, 12 jurisdicciones no exhibían un régimen o tasa de impuesto a las ganancias empresariales.

Chile es parte del grupo de 15 naciones, territorios o jurisdicciones que subieron su tasa corporativa en los últimos 23 años, junto con Andorra, Benín, Islas Cook, Yibuti, Dominica, Honduras, Hong Kong, China, Jordania, Islas Maldivas, Maongolia, Mauritania, Omán y Papua Nueva Guinea. La tasa del 27% vigente en el país lo ubica en la plaza 43 del conteo, considerando tanto a las naciones de la OCDE como a los no integrantes de este organismo (OCDE, 2023). Además, Chile observó una de las más grandes diferencias entre la tasa impositiva efectiva promedio y la tasa estatutaria, llegando a 10.9 puntos porcentuales (OCDE, 2023).

Por área geográfica, la OCDE fue el grupo con mayor caída, bajando 8,7 puntos porcentuales desde el año 2000 para llevar la tasa promedio a 23,6% al 2023, seguido de América Latina y el Caribe con un recorte de 6,6 puntos porcentuales a 21,3%.