

# Desafíos para el crecimiento del roaming internacional en América Latina: el papel de la tributación

Newton Oller de Mello<sup>1</sup>

## Resumen:

*En el presente estudio, se pretende contribuir a la discusión e identificación de los desafíos y barreras relacionados con la tributación que impiden el crecimiento y desarrollo de los servicios de roaming internacional en la telefonía móvil en América Latina. Por lo tanto, se espera que, al final del estudio, hayamos estimulado una reflexión acerca de las acciones que los países de la región podrían adoptar para promover la integración regional a través de las telecomunicaciones móviles.*

*Así, inicialmente, se presenta una evaluación breve del desarrollo de la telefonía móvil en América Latina, seguida de un análisis de la situación del roaming internacional en la región. Luego abordaremos los temas tributarios implicados en este tipo de servicio, utilizando como referencia el caso de Brasil. Posteriormente, discutiremos el papel desempeñado por los acuerdos internacionales como medio para evitar la incidencia de la doble tributación. Finalmente, se presentarán comentarios.*

**Palabras claves: roaming internacional, tributación, acuerdos internacionales**

## 1. Evolución de la telefonía móvil en América Latina

Las telecomunicaciones móviles han crecido significativamente en todo el mundo en los últimos años. También ha habido este fenómeno en América Latina, donde el número de terminales móviles sobrepasó el número de líneas fijas.

De acuerdo con los estudios de la CEPAL<sup>2</sup> [1], en 2006 los países registraron un crecimiento promedio de su PIB de 6,4%, mientras que, de 2001 a 2006, la región registró un crecimiento promedio acumulativo de 23,7%. En la Figura 1 se muestra la distribución del crecimiento del PIB en la región.

---

<sup>1</sup> Newton Oller de Mello es un Director para el Departamento Estatal de Rentas en Brasil, encargado de la auditoría tributaria de las empresas de telecomunicaciones.

Teléfono: 55-11-3243-3189; correo electrónico: mello@fazenda.sp.gov.br

<sup>2</sup> CEPAL – Comisión Económica para América Latina y el Caribe

| Variación Anual %               | 2002         | 2003        | 2004        | 2005        | 2006        | 2006 vs. 2001 |
|---------------------------------|--------------|-------------|-------------|-------------|-------------|---------------|
| Argentina                       | -10,9%       | 8,8%        | 9,0%        | 9,2%        | 8,5%        | 25,2%         |
| Brasil                          | 2,7%         | 1,1%        | 5,7%        | 2,9%        | 3,7%        | 17,1%         |
| Chile                           | 2,2%         | 3,9%        | 6,0%        | 5,7%        | 4,0%        | 23,7%         |
| Colombia                        | 1,9%         | 3,9%        | 4,9%        | 4,7%        | 6,8%        | 24,2%         |
| Ecuador                         | 4,2%         | 3,6%        | 7,9%        | 4,7%        | 4,3%        | 27,3%         |
| Perú                            | 5,2%         | 3,9%        | 5,2%        | 6,4%        | 8,0%        | 32,2%         |
| Uruguay                         | -11,0%       | 2,2%        | 11,8%       | 6,6%        | 7,0%        | 16,0%         |
| Venezuela                       | -8,9%        | -7,8%       | 18,3%       | 10,3%       | 10,3%       | 21,1%         |
| <b>América del Sur</b>          | <b>-1,8%</b> | <b>2,5%</b> | <b>8,6%</b> | <b>6,3%</b> | <b>6,6%</b> | <b>23,3%</b>  |
| Costa Rica                      | 2,9%         | 6,4%        | 4,3%        | 5,9%        | 7,9%        | 30,5%         |
| El Salvador                     | 2,3%         | 2,3%        | 1,8%        | 2,8%        | 4,2%        | 14,1%         |
| Guatemala                       | 3,9%         | 2,5%        | 3,2%        | 3,5%        | 4,9%        | 19,2%         |
| Panamá                          | 2,2%         | 4,2%        | 7,5%        | 6,9%        | 8,1%        | 32,4%         |
| México                          | 0,8%         | 1,4%        | 4,2%        | 2,8%        | 4,8%        | 14,6%         |
| <b>América Central y México</b> | <b>2,4%</b>  | <b>3,4%</b> | <b>4,2%</b> | <b>4,4%</b> | <b>6,0%</b> | <b>22,2%</b>  |
| Jamaica                         | 1,1%         | 2,3%        | 0,9%        | 1,4%        | 2,6%        | 8,6%          |
| Puerto Rico                     | 0,9%         | 0,1%        | 3,1%        | 0,3%        | 0,7%        | 5,1%          |
| República Dominicana            | 5,0%         | -0,4%       | 2,7%        | 9,2%        | 10,7%       | 29,9%         |
| Trinidad & Tobago               | 7,9%         | 14,4%       | 8,8%        | 8,0%        | 12,0%       | 62,5%         |
| <b>El Caribe</b>                | <b>3,7%</b>  | <b>4,1%</b> | <b>3,9%</b> | <b>4,7%</b> | <b>6,5%</b> | <b>26,5%</b>  |

Figura 1 – Tasa de variación del PIB de América Latina y el Caribe  
Fuente: CEPAL

Es interesante observar, sin embargo, como se indica en la Figura 2, que los sectores económicos de transporte y comunicaciones, que incluyen a las telecomunicaciones, registraron el mayor crecimiento acumulativo en el período de 2001 a 2006, en cuanto a su participación en la tasa media del PIB para América Latina.

| Variación Anual %                          | 2002        | 2003        | 2004        | 2005        | 2006        | 2006 vs. 2001 |
|--|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|---------------|
| <b>Transporte and Comunicaciones</b>       | <b>3,0%</b> | <b>4,9%</b> | <b>8,4%</b> | <b>8,8%</b> | <b>8,9%</b> | <b>37,5%</b>  |
| Construcción                               | -1,5%       | 3,9%        | 6,1%        | 8,8%        | 13,8%       | 35,1%         |
| Minería y Canteras                         | -1,0%       | 9,1%        | 5,1%        | 2,7%        | 6,9%        | 26,6%         |
| Servicios Financieros y Empresariales      | 1,6%        | 2,2%        | 5,1%        | 5,4%        | 6,3%        | 23,3%         |
| Comercio, Restaurantes y Hoteles           | -1,8%       | 2,6%        | 7,4%        | 6,6%        | 6,8%        | 22,8%         |
| Industria Manufacturera                    | -0,2%       | 2,9%        | 6,2%        | 5,4%        | 7,7%        | 21,9%         |
| Agricultura, Silvicultura, Pesca y Cacería | 0,3%        | 4,6%        | 2,0%        | 3,4%        | 3,1%        | 20,9%         |
| Electricidad, Gas y Agua                   | 3,6%        | 2,1%        | 2,7%        | 3,8%        | 4,3%        | 19,6%         |

Figura 2 – La tasa de variación del PIB de América Latina y El Caribe por sectores económicos  
Fuente: CEPAL

De acuerdo con los estudios realizados por la Asociación GSM de América Latina [2], de 2001 a 2006, el aporte de la telefonía móvil al PIB de América Latina se duplicó, alcanzando 2,4%.

Se confirmó este crecimiento, como lo indica la Figura 3, con base en el análisis de la evolución del número de terminales móviles.

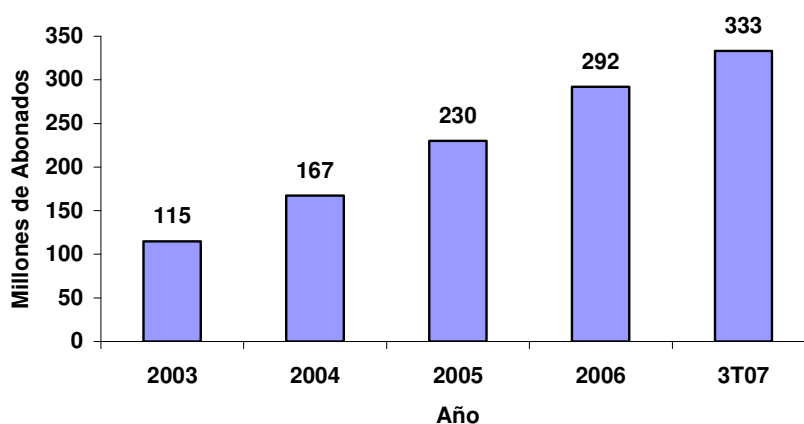


Figura 3 – Abonados en América Latina  
Fuente: TELECO [3]

En la Figura 4, se muestra que 6 países representan más de 80% de los teléfonos móviles en América Latina. Los dos mayores países, Brasil y México, como se indica en la Figura 5, tuvieron una reducida penetración de teléfonos móviles por 100 habitantes en comparación con el promedio de la región en 2006, que estuvo en 61% [2]. Este hecho destaca que existe una oportunidad significativa para la continuidad de la expansión del servicio.

| País      | 2003   | 2004   | 2005   | 2006   |
|-----------|--------|--------|--------|--------|
| Brasil    | 46,373 | 65,606 | 86,210 | 99,919 |
| México    | 30,098 | 38,450 | 47,129 | 57,017 |
| Argentina | 7,842  | 13,512 | 22,156 | 31,510 |
| Colombia  | 6,186  | 10,401 | 21,850 | 29,763 |
| Venezuela | 7,015  | 8,421  | 12,496 | 18,789 |

Figura 4 – Principales mercados de telefonía móvil en América Latina (miles)  
Fuente: TELECO [3]

| Móvil/100 habitantes | 2003  | 2004  | 2005  | 2006  |
|----------------------|-------|-------|-------|-------|
| Brasil               | 25.77 | 35.95 | 46.58 | 53.24 |
| México               | 29.06 | 36.31 | 45.14 | 54.13 |
| Argentina            | 20.71 | 35.35 | 57.41 | 80.86 |
| Colombia             | 13.88 | 22.96 | 47.46 | 63.60 |
| Venezuela            | 27.31 | 32.17 | 46.79 | 68.93 |
| Chile                | 45.66 | 57.55 | 64.97 | 75.77 |

Figura 5 – La tasa de penetración de los teléfonos móviles por 100 habitantes  
Fuente: TELECO [3]

Uno de los factores que contribuyen a explicar, en los últimos años, el desarrollo de las telecomunicaciones móviles en América Latina es el hecho de que la mayor parte de los países de la región han establecido su marco regulatorio.

Esto permitió la realización de las inversiones necesarias en la infraestructura por parte de inversionistas privados. Dentro de este contexto, en 1998 se creó REGULATEL<sup>3</sup> con el propósito de alentar la cooperación y coordinación de esfuerzos para el desarrollo de las telecomunicaciones en América Latina [5].

<sup>3</sup> REGULATEL – Foro Latinoamericano de Entes Reguladores de Telecomunicaciones

En Brasil, se estableció la normativa en 1997, empezando con la adopción de la Ley General de Telecomunicaciones (LGT) y la creación de ANATEL,<sup>4</sup> que tiene la autoridad de regular la industria.

Sin embargo, si bien la existencia de entidades regulatorias contribuyó a universalizar las telecomunicaciones y a aumentar la oferta de estos servicios, por otra parte los gobiernos empezaron a considerar esta industria como una de sus principales fuentes de ingresos tributarios. Así, en muchos países, la pesada carga tributaria se ha vuelto una barrera significativa que impide que un mayor número de personas se beneficie de las comunicaciones móviles [4].

## **2. Roaming internacional en América Latina**

Roaming se define como la capacidad de un abonado para realizar y recibir automáticamente llamadas de voz, enviar o recibir datos o acceder a otros servicios cuando viaja fuera de su zona geográfica de cobertura utilizando la red de un operador visitado.

Por lo tanto, el roaming internacional es la capacidad de un terminal móvil de seguir funcionando en una red compatible, aunque estuviera fuera del país en que se adquirió y registró. Para posibilitar el roaming internacional, es necesario contar con una compatibilidad técnica entre la tecnología del operador propietario y la red visitada, así como la existencia de un acuerdo de roaming entre el operador donde está suscrito el abonado y el operador del país visitado.

De acuerdo con cifras de 2007, la tecnología GSM se destacó como la que tenía el mayor número de usuarios en el mundo y representaba una participación de aproximadamente 80.5%, aceptada en más de 218 países [6]. La normalización de la plataforma tecnológica es un factor que contribuye al desarrollo del roaming internacional. Asimismo, en América Latina, la tecnología GSM ha registrado un fuerte crecimiento en los últimos años y ha logrado una participación del mercado de más de 75% en la región [3].

Además, fusiones y adquisiciones de empresas de telecomunicaciones en América Latina han llevado a una tendencia de consolidación de grupos transnacionales tales como América Móvil, Telefónica y Telecom Italia. El establecimiento de estos grupos empresariales facilita la integración de las redes y los acuerdos de roaming internacional entre los operadores ubicados en diferentes países.

Además de eso, varios otros factores cuentan con el potencial de estimular el crecimiento del roaming internacional en América Latina.

Uno de los primeros aspectos significativos es el fenómeno de la globalización, que ha contribuido a minimizar las fronteras económicas y culturales entre países. Debido al crecimiento económico y el flujo de inversiones del extranjero en los últimos años, se puede afirmar que América Latina está incluida como un actor importante en el proceso de globalización.

Otro punto que vale destacar es la existencia y consolidación de iniciativas de integración económica en América Latina, como Mercosur<sup>5</sup>, la Comunidad Andina y ALADI<sup>6</sup>. Estas iniciativas estimulan el comercio entre los países de la región y, por lo tanto, el flujo internacional de personas relacionadas con esas actividades.

También el crecimiento del turismo internacional en América Latina, tanto el recreativo fundamentado en las bellezas naturales de la región como el turismo de negocios relacionado con

---

<sup>4</sup> ANATEL – Agencia Nacional de Telecomunicaciones de Brasil

<sup>5</sup> Mercosur – Mercado Común del Sur

<sup>6</sup> ALADI – Asociación Latinoamericana de Integración

las ferias y conferencias de comercio internacional, ha contribuido a aumentar el volumen de viajeros internacionales en la región.

A estos aspectos se puede agregar la demanda de comunicaciones y conectividad, donde el teléfono y el Internet se han vuelto parte de la vida diaria de las personas. Así, es natural que el ejecutivo o turista en un viaje internacional quisiera contar, en otro país, con el mismo nivel de servicio móvil que tienen en su propio país, incluyendo la portabilidad de número, de manera automática y transparente.

Cuando se supera la barrera técnica, es el costo del servicio al cliente que se vuelve la barrera principal para el crecimiento del roaming internacional.

Por ejemplo, con base en una encuesta sobre los valores medios de las tarifas ofrecidas por los operadores en el mismo grupo consolidado, como se indica en la Figura 6, el costo por minuto de una llamada de roaming internacional entre los países latinoamericanos es mucho más elevado que el costo en el país de origen.

| País      | Llamada               |                   |          |         |
|-----------|-----------------------|-------------------|----------|---------|
|           | Roaming Internacional |                   | Local    |         |
|           | Llamada recibida      | Llamada realizada | Postpago | Prepago |
| Argentina | 0,36                  | 0,81              | 0,34     | NA      |
| Brasil    | 6,05                  | 2,21              | 0,3      | 0,81    |
| Chile     | 1,7                   | 1,1               | 0,32     | 0,48    |
| México    | 2,63                  | 1,32              | 0,16     | NA      |
| Perú      | 1,57                  | 1,34              | 0,13     | 0,72    |

Figura 6 – Valores medios (US\$/min) de las tarifas de móviles en América Latina  
Fuente: elaborado por el autor con base en una investigación via Internet en febrero de 2008

| América Latina | V/A o impuestos similares | otros impuestos | impuestos fijos (US\$) |
|----------------|---------------------------|-----------------|------------------------|
| Argentina      | 21.0%                     | 4.0%            |                        |
| Bolivia        | 13.0%                     |                 |                        |
| Brasil         | 25.0%                     | 3,7%            |                        |
| Chile          | 19.0%                     |                 |                        |
| Colombia       | 20.0%                     | 15.0%           |                        |
| Ecuador        | 12.0%                     |                 |                        |
| Guatemala      | 12.0%                     |                 |                        |
| México         | 15.0%                     |                 |                        |
| Perú           | 19.0%                     |                 |                        |
| Venezuela      | 15.0%                     |                 | 0,68 - 2,74            |

Figura 7 – Comparación de las tasas tributarias sobre servicios de telecomunicaciones en América Latina  
Fuente: Asociación GSM América Latina [4]

### 3. Impuestos sobre Servicios de Telecomunicaciones en Brasil

Para poder alentar mayor reflexión acerca del papel de los impuestos en el costo de los servicios de las telecomunicaciones, especialmente con respecto a los servicios de roaming internacional, se analiza el caso de Brasil.

Brasil es una república federativa integrada por la Unión, el Distrito Federal, 26 estados y 5.563 municipalidades. La Constitución Federal de 1988 establece la autonomía entre estas autoridades y define sus poderes respectivos de tributación.

La carga tributaria de Brasil es muy alta. De acuerdo con el Servicio de Rentas Internas de Brasil, en 2006 representó 34,23% del producto interno bruto [7].

Para propósitos de comparación, la Figura 8 presenta la evolución de la carga tributaria en América Latina desde 1990 hasta 2006 y es fácil reconocer el liderazgo que tiene Brasil en términos de carga tributaria.

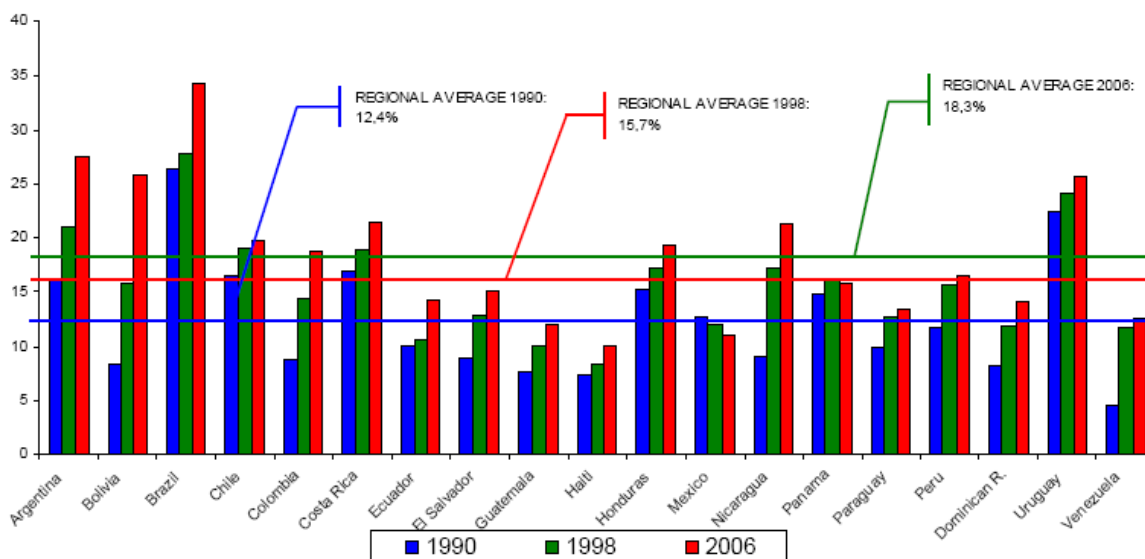


Figura 8 – La carga tributaria de América Latina y El Caribe, 1990-2006 (porcentajes de PIB)

Fuente: CEPAL

Los principales impuestos aplicados a los servicios de telecomunicaciones en Brasil son el ICMS, PIS, COFINS, FUST y FUNTTEL.

### 3.1. ICMS – impuesto sobre las transacciones relacionadas con el movimiento de bienes, servicios de transporte y comunicaciones

Según la sección II del artículo 155 de la Constitución Federal de 1988, son los estados y el Distrito Federal que cobran el ICMS.

Es el impuesto más significativo sobre servicios de telecomunicaciones y su principal característica es que no es un impuesto acumulativo. Así, para poder calcular el impuesto en una determinada operación, el monto del impuesto recaudado en una fase se encuentra compensado en la fase siguiente. De tal forma que el ICMS es un tipo de IVA, es decir un impuesto al valor agregado. Sin embargo, en el caso particular de los servicios de telecomunicaciones, existe un acuerdo legal entre los Estados, así que la recaudación del impuesto sobre estos servicios está postergada hasta el momento en que se suministra el servicio al usuario final. Así, no se cobra el ICMS para servicios de interconexión entre operadores.

La incidencia de la tasa tributaria del ICMS en los servicios de telecomunicaciones es muy alta cuando se la compara con los impuestos aplicados en las operaciones con bienes. Generalmente, para la mayoría de los estados brasileños, la tasa tributaria en telecomunicaciones es 25% por encima del valor cobrado al usuario final. Pero esta tasa podría ser aún mayor, alcanzando en algunos estados el nivel de 30%. Por otra parte, las tasas sobre operaciones con bienes generalmente son de 17% para transacciones locales y 7% ó 12% para transacciones interestatales, según la región de destino.

El ICMS es la principal fuente de recursos para los estados y el Distrito Federal y la recaudación de ICMS en servicios de telecomunicaciones representa uno de sus mayores ingresos, con un participación que se extiende de 10% a 20% de las recaudaciones totales.

Las municipalidades reciben un proporción de 25% del monto total del ICMS recaudado por la tributación requerida por la Constitución.

La principal discusión acerca de la tributación por parte del ICMS relacionado con la industria de telecomunicaciones tiene que ver con los servicios de valor agregado (SAV) tales como el suministro de acceso a Internet. La Ley General de Telecomunicaciones (LGT) de Brasil (Ley 9.295/96), en párrafo 1 del artículo 61, establece que los servicios de telecomunicaciones no son SAV. La Constitución Federal, sin embargo, al establecer la responsabilidad de los estados para cobrar el ICMS, utiliza el término comunicaciones en vez de telecomunicaciones. Se ha armado una controversia acerca de este tema. Por una parte, las empresas entienden que los SAV no incluyen los servicios de telecomunicaciones y por lo tanto no se puede cobrar el ICMS en este tipo de servicio.

Por otra parte, los estados y el Distrito Federal creen que la tributación por medio del ICMS sobre servicios de comunicaciones tiene que ser amplia. Esta controversia solamente se resolverá definitivamente una vez que el Tribunal Supremo Federal, encargado de vigilar la aplicación de la Constitución, haya abordado el tema.

Con respecto al impacto del ICMS sobre las operaciones de los servicios de roaming internacional, inicialmente es importante saber que el Artículo 155, § 2, X, de la Constitución brasileña establece un exoneración al ICMS sobre operaciones que venden bienes en el extranjero, así como sobre servicios suministrados a usuarios ubicados en otros países.

Entonces, en servicios de roaming internacional, con respecto al tráfico entrante, cuando un cliente con un terminal registrado en otro país llega al Brasil y es atendido por un operador móvil de Brasil (operador visitado) para realizar o recibir llamadas, se considera que es una exportación de servicios de telecomunicaciones. Como se indica anteriormente, la exportación de un servicio está exonerada del ICMS. En esta situación, el usuario pagará a su operador por los servicios móviles que recibió en Brasil y, a su vez, este operador extranjero pagará al operador brasileño por la utilización de su red, con base en el acuerdo roaming que tienen [8].

En los servicios de roaming internacional, en una situación de tráfico saliente, cuando el usuario de un teléfono móvil de Brasil viaja a otro país y luego realiza o recibe llamadas en su terminal, se lo considera como una importación de servicios de telecomunicaciones.

La importación de servicios está sujeta al ICMS en el servicio iniciado en Brasil y completado en el extranjero. En esta situación, el cliente pagará a su operador en Brasil por el servicio móvil que había utilizado en el extranjero y el operador brasileño se responsabilizará por el pago adeudado al operador extranjero, en cumplimiento del acuerdo suscrito entre ellos [8].

### **3.2. PIS y COFINS**

Los aportes federales PIS<sup>7</sup> y COFINS<sup>8</sup> están basados en el ingreso mensual de las empresas, es decir el ingreso total recibido por la entidad jurídica.

Estos aportes se convirtieron en impuestos no acumulativos a fines de 2003 por las leyes No. 10.637/03 y No. 10.833/03, respectivamente. Sin embargo, esas mismas leyes establecieron algunas excepciones de ingreso que permanecieron acumulativas como las recibidas por los servicios de telecomunicaciones.

---

<sup>7</sup> PIS – Programa de Integración Social.

<sup>8</sup> COFINS – Contribución para el Financiamiento de la Seguridad Social

Las tasas aplicables a las ventas de las empresas telecomunicaciones son de 0,65% en el caso del PIS y 3% en el caso de la COFINS.

En cuanto al roaming internacional, parecido a lo que pasa con el ICMS, en una situación de tráfico entrante, cuando un viajero extranjero llega con su teléfono a Brasil, se considera que es una exportación de servicio y por lo tanto existen exoneraciones tributarias establecidas en la legislación para el PIS y la COFINS.

A la inversa, en una situación de tráfico saliente, cuando un usuario brasileño está viajando al extranjero con su terminal, se considera que este servicio roaming es una importación de servicios de telecomunicaciones. En este caso, hay que cobrar el PIS (tipo importación) con la tasa de 1,65% y la COFINS (tipo importación) a 7,6%, tal como lo estipula la ley No. 10.865/04, sobre el pago adeudado al operador extranjero.

Generalmente, en los casos de importación, cuando se pueden considerar al PIS y COFINS como ingresos para la operación, la empresa puede compensarlos como impuestos no acumulativos.

Sin embargo, en el caso de los servicios de telecomunicaciones, como indicado anteriormente, se considera que el PIS y COFINS son impuestos acumulativos y por eso motivo son imposibles de compensar. Por lo tanto, para el tráfico saliente, el operador debe recaudar el PIS y COFINS sobre ambos valores, tanto el valor recibido del cliente brasileño con respecto al servicio móvil que utilizó en el extranjero como el valor que el operador brasileño tuvo que pagar al operador extranjero para el uso de su red por parte del usuario brasileño. Esta doble recaudación del PIS y COFINS sin compensación representa uno de los problemas a los cuales se enfrentan los operadores brasileños en los servicios de roaming internacional.

### **3.3. FUST y FUNTTEL**

El FUST<sup>9</sup> fue creado por la ley No. 9.998/2000. Es un fondo que pretende cubrir una parte del costo que se atribuye únicamente al cumplimiento de las obligaciones de universalizar los servicios de telecomunicaciones, un costo que no se puede recuperar con la explotación eficiente del servicio.

La tasa del FUST es 1% sobre los ingresos operativos brutos mensuales derivados de los servicios de telecomunicaciones, excluyendo el ICMS, PIS y COFINS.

El FUNTTEL<sup>10</sup> fue creado por la ley No. 10.052/2000. Es también un fondo diseñado a estimular el proceso de innovación tecnológica, incentivar la capacitación de los recursos humanos y promover la generación de empleo y el acceso de los PyMEs al capital, para poder mejorar la competitividad de la industria de telecomunicaciones de Brasil.

En el caso de FUNTTEL, la tasa es 0,5% sobre los ingresos recibidos por las empresas de los servicios de telecomunicaciones, excluyendo las ventas pagadas y los descuentos otorgados al ICMS, PIS y COFINS.

Se cobran el FUST y FUNTTEL sobre los valores recibidos por el operador brasileño relacionado con el servicio móvil que utilizó en el extranjero en el servicio de roaming internacional (tráfico saliente).

---

<sup>9</sup> FUST – Fondo para la Universalización de los Servicios de Telecomunicaciones

<sup>10</sup> FUNTTEL – Fondo de Desarrollo Tecnológico



### 3.4. IRPJ e IRRF

El IRPJ<sup>11</sup> es un impuesto federal basado en el rubro III del artículo 153 de la Constitución Federal de Brasil de 1988, que se cobra sobre las ventas de las empresas.

El IRPJ está calculado sobre los beneficios que recibe la empresa por un período determinado. El nivel del IRPJ es de 15%, con un 10% adicional para montos recibidos por encima de R\$ 20.000.

El IRRF<sup>12</sup> es un impuesto que se cobra con base en varias situaciones específicas de ingresos establecidas en leyes federales. Para los fines pertinentes del presente documento, sin embargo, basta saber que se cobra el IRRF a una tasa de 25% para los pagos realizados por una empresa brasileña a una empresa localizada en el extranjero.

Así, en el caso del tráfico saliente relacionado con el servicio de roaming internacional, cuando el operador brasileño debe pagar al operador extranjero por la utilización de su red debido a que un viajero brasileño haya visitado dicho país, se cobrará el IRRF sobre esa operación. Por lo tanto, el operador brasileño debe cobrar 25% sobre este pago.

En términos conceptuales, el IRRF es un impuesto que se puede compensar con el beneficiario de los ingresos. En el caso presentado, el operador extranjero debería tener el derecho de compensar el IRRF pagado por el operador brasileño.

Pero existen operadores en varios países así como leyes locales, en la gran mayoría de los casos, que no permiten la compensación del impuesto pagado en Brasil. Por consiguiente, para poder permitir el servicio en el extranjero para sus clientes, los operadores brasileños, cuando suscribían acuerdos de roaming, finalmente aceptaban las cláusulas que estipulaban que la carga tributaria debería ser pagada completamente por el operador brasileño.

Por lo tanto, para agravar el problema aún más, cuando el operador brasileño envía el pago al operador extranjero, debe incluir el IRRF sobre la base misma, lo que eleva la tasa real del impuesto a 33,33% y no a 25%. El operador brasileño adopta este procedimiento para asegurar que el operador reciba sus ingresos en el extranjero sin ningún impacto tributario, ya que el impuesto retenido en Brasil, en este caso, no puede ser compensado en el extranjero.

Por ejemplo, supongamos que el operador brasileño adeuda el valor de \$100 al operador en el extranjero como remuneración para un servicio roaming (tráfico saliente), y que el país del operador no acepta la compensación para el IRRF pagado en Brasil.

En este escenario, como la tasa del IRRF es 25%, para garantizar el pago adeudado al operador extranjero, sin ninguna pérdida del IRRF, es decir \$100, el operador brasileño va a considerar el valor de \$133,33 como la base para calcular el IRRF. Se presenta este ejemplo, con cifras y algunos escenarios posibles, en mayor detalle en el recuadro a continuación.

---

<sup>11</sup> IRPJ – Impuesto a la Renta de los Empresas Brasileñas

<sup>12</sup> IRRF – Impuesto a la Renta Brasileño Retenido

**Escenario 1**

No existe ninguna posibilidad para compensar el impuesto retenido en Brasil.

Servicio: US\$100,00

Base para el IRRF:  $\$100,00 / 0,75 = \text{US}\$133,33$

Tasa IRRF: 25%

IRRF pagado en Brasil:  $25\% \times \text{US}\$133,33 = \text{US}\$33,33$

Monto recibido por el operador en el extranjero:  $\text{US}\$133,33 - \text{US}\$33,33 = \text{US}\$100,00$

**Escenario 2**

Existe un acuerdo internacional entre los dos países para asegurar la compensación del impuesto retenido en Brasil.

Servicio: US\$100,00

Base para el IRRF: US\$100,00

Tasa: 25%

IRRF pagado en Brasil: US\$25,00

Monto recibido por el operador en el extranjero:  $\text{US}\$100 - \text{US}\$25 = \text{US}\$75$  más US\$25 derivados de la compensación pagada al SRI en Brasil.

**Escenario 3**

Existe un acuerdo entre los dos países que estipula una exoneración para este tipo de tributación.

Servicio US\$100, sin restricciones.

Un aspecto importante que se debe destacar es que, en la mayoría de los casos, no hay reciprocidad. Es decir, cuando se adeuda el pago al operador brasileño (tráfico entrante) y no existe una tributación parecida en el otro país, el costo de roaming se vuelve mucho más elevado para los operadores brasileños que para los operadores extranjeros.

Además, el Brasil es uno de los signatarios de la Constitución y Convención de la UIT<sup>13</sup>, ambas suscritas en Ginebra en 1992 e incluidas en la legislación brasileña por medio del Decreto 2.962/99.

Así, en el país entraron en vigor las disposiciones del denominado Reglamento de las Telecomunicaciones Internacionales - Melbourne, que en su párrafo 6.1.3, específicamente acerca de la tributación de las telecomunicaciones internacionales, afirma: "Cuando la legislación nacional de un país establece la aplicación de un impuesto sobre la tasa de cobro para servicios de telecomunicaciones internacionales, se aplica este impuesto únicamente a los servicios de telecomunicaciones internacionales facturados a clientes de este país, a no ser que se llegue a otro acuerdo para abordar circunstancias especiales."

Desde entonces, Brasil considera que no se requiere la tributación IRRF sobre los pagos para la utilización de la red de telecomunicaciones para completar las llamadas iniciadas en Brasil cuando el operador extranjero es un miembro de la UIT. Pero el Brasil no ha adoptado esta interpretación para el roaming internacional.

#### **4. Acuerdos internacionales contra la doble tributación**

Una de las definiciones mas ampliamente difundidas y aceptadas por los que estudian el fenómeno de la doble tributación internacional es la elaborada por el Comité Fiscal de la OCDE<sup>14</sup>, que cuenta con el siguiente texto: "Generalmente se puede definir el fenómeno de la doble tributación

<sup>13</sup> UIT – Unión Internacional de Telecomunicaciones

<sup>14</sup> OCDE – Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos

internacional como el resultado del cobro de impuestos parecidos en dos, o más, estados, sobre el mismo contribuyente, el mismo rubro y el mismo período" [9].

De acuerdo con Borges [10], la doble tributación internacional afecta las actividades económicas internacionales e interfiere con el movimiento de capital y personas, la transferencia de tecnología y el intercambio de bienes y servicios.

Asimismo, de acuerdo con este autor, las acciones unilaterales impuestas por un país para evitar, atenuar o eliminar la doble tributación internacional, si bien resultan más fáciles de adoptar, son inadecuadas e insuficientes para el sacrificio unilateral implicado y su carácter limitado [10].

Barretto afirma que, en vista de la limitación de las acciones unilaterales para resolver los problemas de la doble tributación internacional, los acuerdos bilaterales constituyen el medio adecuado para evitar la doble tributación [11].

Así, por medio de acuerdos bilaterales, los estados limitan sus poderes tributarios de manera mucho más integral que podrían hacerlo unilateralmente [10].

Brasil ahora cuenta con acuerdos bilaterales para evitar la doble tributación con 24 países, de los cuales únicamente 2 son latinoamericanos (Argentina y Ecuador) [12] mientras que México cuenta con 51 acuerdos, de los cuales 6 con países de América Latina y el Caribe [13].

## **5. Preguntas a contestar**

En el presente capítulo, se plantean algunas preguntas para generar una discusión acerca de las principales barreras tributarias que impiden el crecimiento del roaming internacional en América Latina. Eso nos permite ofrecer planteamientos para la elaboración de una agenda positiva.

### **Barreras tributarias:**

- ¿La carga tributaria para los servicios de telecomunicaciones es alta en los países latinoamericanos?
- ¿Cuáles son las causas de esta carga tributaria?
- ¿Una reducción de la carga tributaria para los servicios de telecomunicaciones llevará a una pérdida de ingresos para los países o, al contrario, aumentará los ingresos debido al crecimiento en el consumo de servicios?
- ¿La tributación puede explicar el alto costo del roaming internacional en América Latina? ¿Existen otras razones por este alto costo?
- ¿Se cobra el IVA o un impuesto parecido sobre el roaming internacional en los países latinoamericanos? ¿Este impuesto se cobra sobre el tráfico entrante o el tráfico saliente o ambos?
- ¿El fenómeno de la doble tributación constituye un problema en todos los países de América Latina?
- ¿Cuales son las razones que impiden que el impuesto a la renta cobrado por un país sobre los pagos para servicios de roaming internacional no sea aceptado como compensación por otro país?
- ¿Cuáles son las razones por el reducido número de acuerdos contra la doble tributación entre los países de América Latina?
- ¿Por qué no todos los signatarios exigen el cumplimiento de las disposiciones acerca de la tributación de las telecomunicaciones incluidas en el Reglamento Internacional de las Telecomunicaciones - Melbourne?

### **Acciones para modificar el escenario:**

- ¿Es posible el desarrollo de un acuerdo multilateral entre los países latinoamericanos que exonere la tributación de los servicios de roaming internacional?
- ¿Sería viable elaborar un acuerdo multilateral entre los países latinoamericanos que permita la compensación del impuesto a la renta retenido sobre los servicios de roaming internacional?
- ¿Sería necesario una propuesta para modificar la cláusula sobre tributación en el Reglamento de las Telecomunicaciones Internacionales - Melbourne para abarcar las operaciones de roaming internacional?
- ¿Sería posible contar con un acuerdo multilateral entre países latinoamericanos para establecer reglamentos sobre las tarifas topes que se deben cobrar por parte de los operadores móviles en América Latina para servicios roaming, parecido a lo que está pasando en la Unión Europea?

### **6. Comentarios Finales**

América Latina presenta varios factores que tienen el potencial de incidir de manera positiva sobre el crecimiento de los servicios de roaming internacional en los próximos años. Entre estos factores se destacan los aspectos económicos tales como la globalización, el crecimiento del comercio internacional, bloques económicos regionales y el crecimiento en el turismo internacional de recreación y negociación, así como aspectos técnicos tales como el crecimiento de la telefonía móvil, la normalización de la tecnología móvil en la región (GSM) y la creación y consolidación de grupos empresariales de telecomunicaciones.

Asociada a estos factores se encuentra todavía la demanda por parte de los consumidores que están viajando al extranjero de contar los mismos servicios de comunicaciones y conectividad que tienen todos los días en su propios países de origen.

Por otra parte, existen algunas barreras que impiden el incremento del roaming internacional en América Latina. Una de las mas importantes es el alto costo de este servicio para los consumidores en los países de la región.

Con base en el análisis del caso de Brasil, parece que la tributación para los servicios de telecomunicaciones puede contribuir a explicar esta realidad. Entre los aspectos tributarios, los principales que se pueden considerar son la alta carga tributaria, la cantidad y complejidad de los impuestos y la incidencia de la doble tributación internacional. Así, se abre el espacio para discutir las maneras y alternativas para mejorar este escenario.

Entre las muchas alternativas posibles para el mejoramiento, una es la elaboración de acuerdos tributarios multilaterales entre los países de América Latina que podrían evitar la doble tributación y asegurar el tratamiento recíproco en las operaciones fiscales para el roaming internacional en telefonía móvil entre los signatarios.

[1] CEPAL – Comisión Económica para América Latina y el Caribe, [www.cepal.org](http://www.cepal.org).

[2] GSM Latin America, Mobile Telephony Contribution to Latin America and The Caribbean Economies, diciembre de 2007, [www.gsmlaa.org](http://www.gsmlaa.org).

[3] TELECO, [www.teleco.com.br](http://www.teleco.com.br)

[4] GSM Latin America, Tax and Digital Divide, junio de 2006, [www.gsmlaa.org](http://www.gsmlaa.org).

[5] REGULATEL – Fórum Latinoamericanos dos Entes Reguladores de Telecomunicações, [www.regulatel.org](http://www.regulatel.org).

[6] GSM Association, [www.gsm.org](http://www.gsm.org)

[7] Receita Federal do Brasil – [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)

[8] Moreira, André Mendes. A tributação dos serviços de comunicação. São Paulo: editora Dialética, 2006.

- [9] OCDE. Modelo de convenio de doble imposición sobre la renta y el patrimonio: informe 1977 del comité fiscal. Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1978
- [10] BORGES, Antônio de Moura. Considerações Sobre a Dupla Tributação Internacional, 2001: disponible en <http://jus2.uol.com.br/doutrina>
- [11] Barretto Junior, Valter Pedrosa. Soluções para o problema da bitributação internacional frente ao ordenamento jurídico brasileiro, 2004, disponible en <http://jus2.uol.com.br/doutrina>
- [12] Ministerio de Relaciones Exteriores de Brasil – [www.mre.gov.br](http://www.mre.gov.br)
- [13] SAT – Servicio de Administración Tributaria del Mexico – [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)