

FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y FINANCIERAS

UNIDAD DE POSGRADO

**EL COMERCIO ELECTRÓNICO TRANSFRONTERIZO DE
PRODUCTOS DIGITALES Y SU INCIDENCIA EN EL
IMPUESTO A LA RENTA DEL PERÚ 2016-2018**

**PRESENTADA POR
MARIA ELENA SOLANO ARCAYA**

**ASESOR
LUIS GABRIEL CAYO QUISPE**

TESIS

**PARA OBTENER EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRA EN CIENCIAS
CONTABLES Y FINANCIERAS CON MENCIÓN EN TRIBUTACION FISCAL Y
EMPRESARIAL**

**LÍNEA DE INVESTIGACIÓN
TRIBUTACIÓN Y COMERCIO GLOBAL**

LIMA – PERÚ

2022



CC BY-NC

Reconocimiento – No comercial

El autor permite transformar (traducir, adaptar o compilar) a partir de esta obra con fines no comerciales, y aunque en las nuevas creaciones deban reconocerse la autoría y no puedan ser utilizadas de manera comercial, no tienen que estar bajo una licencia con los mismos términos.

<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
UNIDAD DE POSGRADO**

**EL COMERCIO ELECTRÓNICO TRANSFRONTERIZO DE
PRODUCTOS DIGITALES Y SU INCIDENCIA EN EL
IMPUESTO A LA RENTA DEL PERÚ 2016-2018**

**PRESENTADO POR:
MARIA ELENA SOLANO ARCAYA**

**ASESOR
Dr. LUIS GABRIEL CAYO QUISPE**

**TESIS
PARA OBTENER EL GRADO ACADÉMICO DE MAESTRA EN CIENCIAS
CONTABLES Y FINANCIERAS CON MENCIÓN EN TRIBUTACION FISCAL Y
EMPRESARIAL**

**LÍNEA DE INVESTIGACION
TRIBUTACIÓN Y COMERCIO GLOBAL**

**LIMA - PERÚ
2022**

**EL COMERCIO ELECTRÓNICO TRANSFRONTERIZO DE
PRODUCTOS DIGITALES Y SU INCIDENCIA EN EL
IMPUESTO A LA RENTA DEL PERÚ 2016-2018**

ASESOR Y MIEMBROS DEL JURADO

ASESOR:

Dr. LUIS GABRIEL CAYO QUISPE

PRESIDENTE:

Dr. JUAN AMADEO ALVA GÓMEZ

SECRETARIO:

Dr. CRISTIAN ALBERTO YONG CASTAÑEDA

MIEMBRO DEL JURADO:

Dr. ALONSO ROJAS MENDOZA

Dr. JOSE ANTONIO PAREDES SOLDEVILLA

Dr. CIRO RIQUELME MEDINA VELARDE

DEDICATORIA

Le doy gracias a Dios por ser él quien guía mis pasos, y dedico la presente investigación a mi madre y a mis hijos Eduardo José y Elena Adriana, por ser el soporte más fuerte que tengo, lo que me ha permitido poder realizarme en diferentes aspectos de mi vida, ustedes son mis incondicionales y los amo mucho.

La Autora

AGRADECIMIENTOS

Muy especial al Dr. Luis Gabriel Cayo Quispe, por su valioso tiempo y sabios consejos en la elaboración de la presente tesis, a los amables trabajadores, autoridades y docentes de la Unidad de Posgrado de la Universidad San Martín de Porres, por permitirme alcanzar mis metas profesionales entre ellas la ansiada tesis de maestría.

La Autora

ÍNDICE

PORTADA.....	i
TÍTULO	¡Error! Marcador no definido.
ASESOR Y MIEMBROS DEL JURADO	iii
DEDICATORIA.....	iv
AGRADECIMIENTOS	v
ÍNDICE	vi
Índice de Tablas.....	x
Índice de Figuras.....	xii
RESUMEN	xiii
ABSTRACT	xiv
INTRODUCCIÓN	xvi
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	1
1.1 Descripción de la Realidad Problemática	1
Delimitación de la Investigación	6
Delimitación Espacial	6
Delimitación Temporal.....	6
Delimitación Social	6
Delimitación Conceptual.....	7
1.2 Formulación del Problema.....	8
1.2.1. Problema General	8
1.2.2. Problemas Específicos.....	8

1.3	Objetivos de la Investigación	9
1.3.1.	Objetivo General	9
1.3.2.	Objetivos Específicos	9
1.4.	Justificación de la Investigación	10
1.4.1.	Importancia	10
1.4.2.	Viabilidad de la investigación	11
1.5	Limitaciones.....	12
CAPITULO II: MARCO TEÓRICO		13
2.1	Antecedentes de la Investigación	13
2.1.1.	Investigaciones Nacionales.....	13
2.1.2.	Investigaciones internacionales	18
2.2	Bases Teóricas.....	22
2.2.1.	Variable Independiente (El Comercio Electrónico Transfronterizo de Productos Digitales)	24
2.2.2.	Variable Dependiente (El Impuesto a la Renta)	97
2.3	Definición de términos básicos	137
CAPÍTULO III: HIPOTESIS Y VARIABLES.....		141
3.1	Hipótesis General	141
3.2	Hipótesis Específicas.	141
3.3	Operacionalización de Variables	142

CAPÍTULO IV: METODOLOGÍA	144
4.1 Diseño metodológico	144
4.2 Población y muestra	146
4.3 Técnicas de recolección de datos.	149
4.4 Técnicas para el procesamiento de la información.....	149
4.5 Aspectos éticos	149
CAPÍTULO V: RESULTADOS.....	151
5.1 Resultados de la Encuesta	151
5.2 Interpretación de Resultados.....	152
5.3 Contrastación de hipótesis	163
CAPÍTULO VI: DISCUSIÓN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	169
6.1 Discusión	169
6.2 Conclusiones.....	172
6.3 Recomendaciones.....	174
REFERENCIAS.....	176
ANEXOS	186
ANEXO N° 01: MATRIZ DE CONSISTENCIA.....	187
ANEXO N° 02: ENCUESTA	188
ANEXO N° 03: Matriz de validación de Datos.....	192
ANEXO N° 04: Propuesta de Proyecto de Ley.....	193

Índice de Tablas

Tabla 1. Ingresos Tributarios del Gobierno General en % PBI (S/)	3
Tabla 2. Recaudación Impuesto a la Renta 2017-2018 en Miles de Soles	4
Tabla 3. Características de la internet	28
Tabla 4. Tipos de Comercio electrónico	31
Tabla 5. Población y Penetración de Internet en el Perú 2017	38
Tabla 6. Uso de Internet en Población Países de América del Sur	39
Tabla 7. E-commerce - Perú en cifras al 2019	41
Tabla 8. Barreras en Países de la Región para la Compra en Línea	43
Tabla 9. Tipos de Productos Comprados en Línea en la Región 2019	45
Tabla 10. Normatividad Internacional sobre Productos Digitales	59
Tabla 11. Normas Relacionadas al Comercio Electrónico en el Perú	65
Tabla 12. Convenios para evitar la Doble Imposición Tributaria-Perú	119
Tabla 13. Presunciones del artículo 48° de la LIR – Tasas	131
Tabla 14. Tasas Personas Jurídicas no domiciliadas en el país	132
Tabla 15. Determinación de Retención no domiciliado	137
Tabla 16. Distribución de la Población	146
Tabla 17. Distribución de la Muestra	148
Tabla 18. Pregunta de Encuesta 1	152
Tabla 19. Pregunta de Encuesta 2	153
Tabla 20. Pregunta de Encuesta 3	154
Tabla 21. Pregunta de Encuesta 4	155
Tabla 22. Pregunta de Encuesta 5	156

Tabla 23. Pregunta de Encuesta 6	158
Tabla 24. Pregunta de Encuesta 7	159
Tabla 25. Pregunta de Encuesta 8	160
Tabla 26. Pregunta de Encuesta 9	161
Tabla 27. Pregunta de Encuesta 10	162
Tabla 28. Chi-cuadrado: Nuevas Tecnologías e IR.....	163
Tabla 29. Coeficiente de Contingencia de Nuevas Tecnologías e IR.....	164
Tabla 30. Chi-cuadrado de Normatividad e IR	165
Tabla 31. Coeficiente de Contingencia de Normatividad e IR	165
Tabla 32. Chi-cuadrado de Control Tributario e IR.....	166
Tabla 33. Coeficiente de Contingencia de Control Tributario e IR.....	167
Tabla 34. Coeficiente de Contingencia de Comercio Electrónico T. e IR	168

Índice de Figuras

Figura 1. Presión Tributaria OCDE–América Latina y el Caribe 2019 (% del PBI)..	4
Figura 2. Contribuyentes Inscritos: 2014 – 2018. En miles de contribuyentes.	5
Figura 3. Tasa de Penetración de Internet por regiones en el Mundo (2019).....	29
Figura 4. Comercio electrónico transfronterizo B2C, 2014-2020.....	33
Figura 5. El e-commerce en latinoamerica	36
Figura 6. Volúmen e-commerce en el Perú B2C en millones de dólares.....	40
Figura 7. Distribución de los compradores digitales en el Perú.....	41
Figura 8. Métodos de pago utilizados por compradores digitales en Perú	42
Figura 9. Presunciones del Artículo 48° de la LIR.....	110

RESUMEN

La presente investigación se desarrolla sobre una problemática de mucho interés en el campo tributario, ahora mismo que el mundo experimenta trascendentales cambios en diversas facetas de la vida humana, drásticas modificaciones que han sorprendido, no sólo por la profundidad si no por la velocidad con que se han producido. El desarrollo de las nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación (TICs), son las protagonistas del cambio, pero también las que han puesto en aprietos a las Administraciones Tributarias del planeta, debido a la generación de modelos empresariales inéditos.

El principal objetivo es examinar si, el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el Impuesto a la Renta en el Perú, el estudio se llevó a cabo en la ciudad de Lima - Perú, considerando relevante aplicar la técnica de la encuesta a una muestra intencional de 71 profesionales trabajadores de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). Se aplicó el instrumento validado mediante el juicio de expertos y la confiabilidad de Cronbach, con un coeficiente de 0,860. El estadístico Rho de Spearman arrojó un coeficiente positivo, a una significancia bilateral de $,000 < 0,05$, concluyéndose que el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el Impuesto a la Renta Peruano. El estudio fue de tipo básico sustantivo, no experimental de corte transversal, el método es descriptivo correlacional, bajo el enfoque cuantitativo.

Palabras Claves: Comercio Electrónico, productos digitales, Impuesto a la Renta.

ABSTRACT

This research was developed on a problem of great interest in the tax field, right now that the world is experiencing transcendental changes in various facets of human life, drastic modifications that have surprised, not only for the depth but also for the speed with which it has been produced. The development of the new Information and Communication Technologies (ICTs) are the protagonists of the change, but also those that have put the planet's Tax Administrations in trouble.

The main objective has been to analyze whether cross-border electronic commerce of digital products affects the Peruvian Income Tax, the study was carried out in the city of Lima - Peru, considering it relevant to apply the survey technique to an intentional sample of 71 professional workers of the National Superintendency of Customs and Tax Administration (SUNAT). The instrument validated by expert judgment and Cronbach's reliability was applied, with a coefficient of 0.860. Spearman's Rho statistic yielded a positive coefficient, at a bilateral significance of $.000 < 0.05$, concluding that cross-border electronic commerce of digital products affects the Peruvian Income Tax. The study was of a basic substantive, non-experimental cross-sectional type, the method is descriptive and correlational, under the quantitative approach.

Keywords: Electronic Commerce, digital products, Income Tax.

NOMBRE DEL TRABAJO

**EL COMERCIO ELECTRÓNICO TRANSFR
ONTERIZO DE PRODUCTOS DIGITALES Y
SU INCIDENCIA EN EL IMPUESTO A LA
R**

AUTOR

MARIA ELENA SOLANO ARCAAYA

RECuento DE PALABRAS

47179 Words

RECuento DE CARACTERES

260069 Characters

RECuento DE PÁGINAS

215 Pages

TAMAÑO DEL ARCHIVO

1.4MB

FECHA DE ENTREGA

Nov 29, 2022 5:39 PM GMT-5

FECHA DEL INFORME

Nov 29, 2022 5:42 PM GMT-5

● **20% de similitud general**

El total combinado de todas las coincidencias, incluidas las fuentes superpuestas, para cada base de datos

- 17% Base de datos de Internet
- 7% Base de datos de publicaciones
- Base de datos de Crossref
- Base de datos de contenido publicado de Crossref
- 13% Base de datos de trabajos entregados

● **Excluir del Reporte de Similitud**

- Material bibliográfico
- Material citado
- Material citado
- Coincidencia baja (menos de 10 palabras)
- Bloques de texto excluidos manualmente

INTRODUCCIÓN

Actualmente la economía mundial atraviesa una etapa de carácter digital, producida por el desarrollo de las TICs. El efecto causado, es que aparecieron recientes modelos de transacciones, las que están basadas en operaciones a distancia, transfronterizas, con inexistente presencia tangible; donde los usuarios como consumidores finales contribuyen a dar valor a los productos digitales, que mayoritariamente son proveídos por empresas no domiciliadas.

Pero, no todo es positivo, las TICs también han ocasionado una serie de conflictos y alteraciones a los Estados en el mundo, pues los instrumentos de regulación internacional, se aprecian obsoletos. Las Administraciones Tributarias están siendo sumamente afectadas en sus funciones, en especial la de control, debido a que las normas tributarias a nivel global están basadas en presencia física y no consideran los modelos de negocio donde la principal característica es la intangibilidad.

Actualmente las organizaciones globales suministran servicios digitales en un país por internet y a distancia. Esto pone de manifiesto una clara no conexión entre el lugar donde se consume, remunera y crea valor a estos productos y el lugar donde se tributa.

La ausencia de normas sobre entorno digital, como consecuencia del desarrollo tecnológico, donde el comercio electrónico es la figura principal, resalta la necesidad de modernizar los conceptos tributarios y dictar normas que lo regulen,

porque las actuales no fueron hechas para negocios basados en datos, conocimiento e intangibilidad de sus activos.

La misma Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), ha priorizado mediante la acción 1 BEPS (erosión de la base imponible y el traslado de beneficios), trabajar para minimizar el impacto no deseado de malas prácticas, donde grandes empresas de tecnología y plataformas digitales tipo Google, Amazon, Facebook, Apple entre otras, se favorecen de sus actividades que no están siendo gravadas.

Desde el 2013, la OCDE viene realizando por encargo del G20¹ estudios buscando soluciones que aún no llegan a concluir. Preliminarmente ha propuesto medidas para enfrentarse al problema, sugiriendo a las naciones integrantes, a corto plazo, adoptar disposiciones normativas de forma autónoma, para después alinearse a disposiciones colectivas.

Según el Marco Macroeconómico Multianual (MMM) (2021-2024), el desempeño de la economía peruana mejoraría porque “existen múltiples fuentes que podrían incrementar la recaudación fiscal; ampliar y diversificar la base tributaria”. En ese sentido, es necesario evaluar las operaciones que se dan en la contratación electrónica, que desde hace tiempo y ahora con la coyuntura sanitaria, han impuesto hábitos abruptos y también han crecido exponencialmente, lo cual podría estar afectando los tributos internos e internacionales.

Bajo este contexto, enfocaremos la investigación en analizar los efectos de la comercialización electrónica en la tributación del Impuesto a la Renta (IR), ahora

¹Grupo De Veinte Países Industrializados y Emergentes del mundo más grandes.

que las personas naturales como consumidores finales se relacionan e interactúan directamente con proveedores no domiciliados, que se encuentran en cualquier parte del mundo, considerando la relevancia que tiene en el País la generación de nuevos ingresos tributarios permanentes, que contribuyan con el financiamiento del Estado.

La Tesis se divide en seis capítulos, organizada de la forma siguiente:

Capítulo I, se ha considerado el planteamiento de la realidad problemática, que describe las características y el comportamiento de las variables a investigar, las características más importantes en los productos digitales y la normatividad tributaria actual que rige a los productos digitales, analizando si la normativa está lo suficientemente concebida para gravar actividades de la economía digital. Asimismo, se formula la problemática y objetivos de la investigación, para luego exponer su justificación, importancia, restricciones y su factibilidad.

Capítulo II, aborda el marco teórico, se exponen los precedentes más sustanciales del presente trabajo, los fundamentos teóricos que acreditan el nivel de análisis, concluyendo con las descripciones abstractas.

Capítulo III, explica la Hipótesis y Variables, que abarca la enunciación respecto a la hipótesis general, a las hipótesis específicas y a la operacionalización de las variables.

Capítulo IV, contiene la Metodología de Investigación, constituida por el diseño metodológico, la especificación de la población, especificación de la muestra, la técnica de acopio de datos, las técnicas de procesamiento de la investigación y, los puntos de vista éticos.

Capítulo V, presentan las consecuencias obtenidos en el trabajo de campo evidenciado por las encuestas; así como también, la confrontación de las hipótesis.

Capítulo VI, presenta la controversia, deducciones y sugerencias.

Fuentes de Información, constituidas por referencias bibliográficas y electrónicas.

Anexos, se adjunta la matriz de consistencia, la encuesta, la matriz de validación, extracción de datos, y el Proyecto de Ley.

CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1 Descripción de la Realidad Problemática

A partir de 1980, la tecnología digital se ha transformado considerablemente. En los 90's, solo el 1% de los individuos podía acceder a un computador y una red de internet. Del 2012 al 2017 un billón de individuos podía acceder con facilidad a una red de internet, y en el 2017, estas personas formaban parte de la mayoría de la población a nivel mundial. (GRAHAM, M. 2019). En el 2020, la cifra se incrementó a 4,660 millones de usuarios, lo que representa al 59,5% de la población (7.830 millones de usuarios). La penetración de las conexiones en banda ancha se incrementó de forma relevante, sobre todo en usuarios de un equipo móvil, la que pasó de 7% a 66.6% de la población. (WE ARE SOCIAL 2021)

La publicación digital (TRANSFORMACION DIGITAL EN EL PERU 2021) afirma que, en nuestro país 22 millones de personas (68% de la población) contratan servicios de internet y el 91% de ellos se enlaza a las redes sociales mediante el uso de celulares. El desarrollo de las TICs ha transformado la vida del ser humano en el planeta, hemos evolucionado cambiando nuestros hábitos y costumbres a una velocidad increíble. Lo virtual, ahora está presente en la forma de trabajar, de comunicamos, estudiar, realizar trámites, acceder a servicios públicos y privados y claro esta transformación ha traído nuevas necesidades y formas de satisfacerlas.

Indiscutiblemente, el desarrollo tecnológico ha sido el factor primordial para la creación de nuevos modelos de negocios y productos, conformados por bienes y servicios digitales, caracterizados por la intangibilidad de sus activos, ello como lo afirma, el Informe de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y

Desarrollo de la Economía Digital (2019) ha “generado riqueza en tiempo récord, pero ésta se concentra en un número reducido de personas, empresas y países.”

Así pues, las TICs, han facilitado el consumo de productos digitales rompiendo barreras fronterizas; ahora es una realidad el comercio electrónico transfronterizo cuyo vehículo de transporte mayoritariamente es la internet, las personas naturales como consumidores contactan e interactúan directamente con proveedores no domiciliados para efectos tributarios.

Según la legislación tributaria nacional, la comercialización en el País de bienes o servicios bajo la modalidad que sea, implica la tributación de dos impuestos, el del consumo y el de las ganancias. Respecto al impuesto al consumo, el Intendente Nacional de Estrategias y Riesgos de SUNAT, en declaración al Diario Gestión (2019) dijo que su cobro no generaría impacto en el consumidor dado que en el caso de las suscripciones virtuales de Netflix, (uno de los servicios virtuales más importantes en el País), el impuesto ya está en el precio de la suscripción y sólo faltaría regular la forma de cobro. Con respecto al impuesto a la Renta, bajo la modalidad Negocio a Consumidor (B2C), aún no hay regulación en la legislación nacional.

La problemática, que es materia, de la presente investigación, en este caso, el comercio electrónico de productos digitales y su impacto en el Impuesto a la Renta, es analizar si la norma tributaria peruana sobre productos digitales, establece regulación acorde a los nuevos modelos de negocio, pretendiendo establecer si son idóneas para gravar los beneficios de la digitalización o si requieren revisión. También se pretende opinar si los pagos que realizan los usuarios nacionales a las empresas no domiciliadas, califican como una licencia de uso, una regalía o un servicio digital; en tanto se trata de colocaciones a consumidores finales.

El cumplimiento de obligaciones tributarias constituye una fuente de financiamiento vital para los gobiernos en el mundo y representan en promedio entre el 85% y 90% del total de ingresos. En el Perú, el Gobierno Central y los Gobiernos Locales, se encargan de hacer exigible la cobranza de obligaciones tributarias. El control de dichas recaudaciones recae en la Administración Tributaria.

La recaudación de los ingresos tributarios en el periodo analizado (2016- 2018), revela que en el 2018 representaron el 14,5% del Producto Bruto Interno (PBI), por debajo del promedio histórico 2011-2015 (16,5% del PBI), tal como se muestra en la tabla 1.

Tabla 1. Ingresos Tributarios del Gobierno General en % PBI 1/: 2016-2018 (S/)

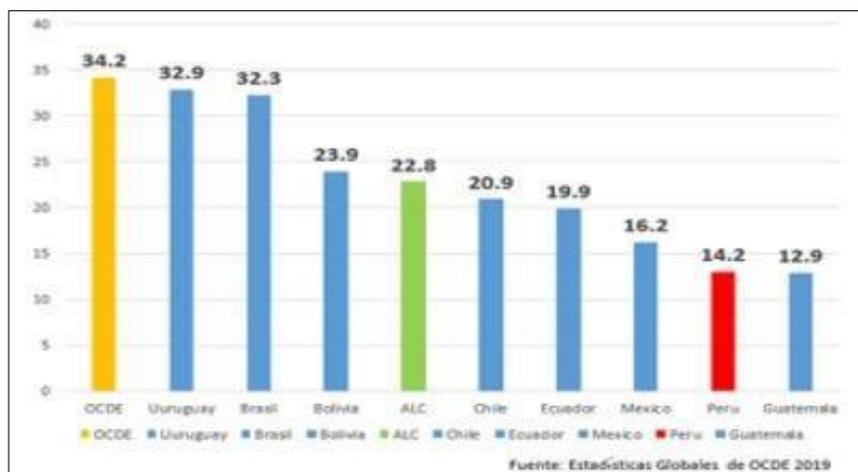
Año	Gobierno Central (1)	Gobierno Local (2)	Gobierno General	% del PBI Gobierno General
2011 al 2015				16.5
2016	89 375 352.4	3 103 097.2	92 478 449.6	14.1
2017	90 705 551.7	3 002 321.6	93 707 873.3	13.4
2018	104 589 527.6	3 088 626.4	107 678 154.0	14.5

Fuente: SUNAT, MEF

(1) La información referente al Gobierno Central proviene de SUNAT. (2) La información referente a los Gobiernos Locales se obtiene de la Cuenta General de la República.

A continuación, se muestra que en el año 2019 la presión tributaria en el Perú fue de 14.2%. El incremento se ha mantenido durante los años 2016 y 2017, sin embargo representa un nivel inferior que no alcanza el promedio de América Latina y de los países de la OCDE. (ver figura 1)

Figura 1. Presión Tributaria OCDE–América Latina y el Caribe 2019 (En % del PBI)



Fuente: SUNAT- IAT

La Estructura Tributaria Peruana, evidencia que el Impuesto General a las Ventas (IGV) es el de mayor recaudación, seguido del IR. En el 2018 la recaudación del IR ascendió a S/ 37 973 millones, equivalente a 37,4% del total de ingresos y 40,5% del total de ingresos tributarios, ver variación en la Tabla 2.

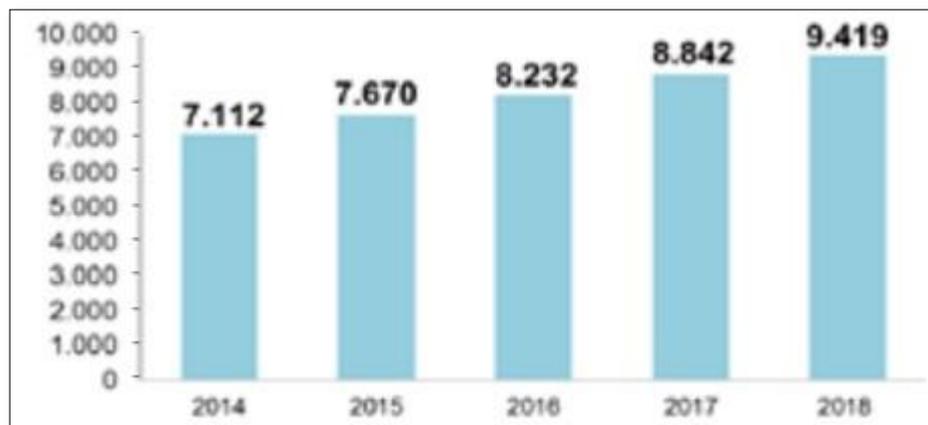
Tabla 2. Recaudación del Impuesto a la Renta 2017 – 2018 en Miles de soles

Concepto	2017	2018	Variación	%
Renta de tercera cat.	13,155,850.5	13,590,567.4	434,716.9	3.3
Renta de primera cat.	531,097.7	578,385.9	47,288.2	8.9
Renta de segunda cat.	1,542,823.4	1,723,025.9	180,202.5	11.7
Renta de cuarta cat.	893,516.9	957,989.8	64,472.9	7.2
Renta de quinta cat.	8,443,956.5	9,163,596.8	719,640.3	8.5
Impto. Renta No Dom.	3,461,900.4	3,563,556.9	101,656.4	2.9
Régimen especial IR	322,856.9	342,921.7	20,064.8	6.2
Otros reg. esp. IR	2,107,217.4	1,694,430.7	(412,786.8)	(19.6)
Regularización del IR	3,888,862.0	6,225,598.5	2,336,736.5	60.1
Régimen único Simp.	140,325.5	133,244.3	(7,081.2)	(5.0)
Incram. Pat. No Just.	1.8	1.9	0.1	3.2
Total	34,488,409.1	37,973,319.8	3,484,910.7	10.1

Fuente: MEF

La renta de Tercera Categoría es la más importante, aunque la recaudación comparando el 2017 ha sido poco significativa, teniendo en cuenta el incremento de contribuyentes, de 6,5% a diciembre 2018 respecto de diciembre 2017. MEMORIA SUNAT (2018). A continuación ver Figura 2.

Figura 2. Contribuyentes Inscritos: 2014 – 2018. En miles de contribuyentes.



Fuente: SUNAT

Por otra parte, la base legal del Impuesto a la Renta Peruano, durante el periodo 2004-2018, no se aprecian cambios significativos que hayan recogido la evolución tecnológica que es una realidad, como tampoco se conocen los mecanismos que emplea la SUNAT en la determinación y control del comercio digital, actividad económica que tiene una importante participación en la economía nacional, lo cual erosiona la base de los impuestos más importantes del país, en especial el impuesto a las ganancias.

En entrevista de la agencia REUTERS (2019) a la jefa de SUNAT, Claudia Suarez, afirmó la necesidad de regular adecuadamente el comercio digital, por cuanto : “Se considera que la tributación (a plataformas digitales) va a generar S/ 150 millones de recaudación para el próximo año” (se refería al 2020).

Finalmente, en dicho contexto, el objetivo es analizar cómo impacta el comercio digital en la norma del impuesto a la renta, ante la realidad que vivimos, teniendo en cuenta que los ingresos tributarios son insuficientes para cubrir el gasto público nacional, tal como lo refiere el MMM (2018-2021), cuando concluye que: “es imprescindible recaudar más, generar recursos permanentes que amplíen la base tributaria de forma sostenida”.

Delimitación de la Investigación

Luego de describir la problemática, delimitaremos la investigación con alcances metodológicos, en los siguientes aspectos:

Delimitación Espacial

El presente trabajo se desarrollará en Lima – Perú.

Delimitación Temporal

El periodo de la investigación comprende los años 2016-2018.

Delimitación Social

Como parte de la investigación, se tomarán en cuenta los efectos de las nuevas formas y hábitos de consumo de la sociedad peruana, que como consecuencia de la evolución tecnológica ha modificado diversos aspectos de la vida humana y lo continuará haciendo; en tal sentido, el consumo de productos digitales de acceso virtual, ahora es tendencia entre los usuarios finales, ellos interactúan directamente con proveedores no domiciliados. Por ello, es de especial interés analizar qué implica ello y si hay algún efecto que impacte en la tributación del impuesto a las ganancias. Analizar, además, cómo ha respondido la legislación tributaria ante tan evidentes cambios; saber si existen efectos en la función fiscalizadora de la Administración

Tributaria respecto a la determinación y monitoreo por parte de la misma. En ese sentido, se consideró pertinente aplicar las encuestas a los profesionales trabajadores de SUNAT, quienes conforman el área de fiscalización de medianos y pequeños contribuyentes y tiene como función el monitoreo y/o supervisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Delimitación Conceptual

Comercio electrónico.

La presente investigación se sostiene en dos definiciones, la primera es la adoptada por la Organización Mundial del Comercio (OMC): “La producción, distribución, comercialización y entrega de bienes y servicios por medios electrónicos” y la segunda, de la OCDE: entendida como la comercialización de productos o servicios generada mediante sistemas digitales con procedimientos trazados para recepcionar pedidos. (OCDE, 2011).

El Libro Blanco del comercio electrónico lo señaló como las transacciones comerciales mediante sistemas electrónicos, principalmente Internet.

Para los fines de la investigación, la conceptualización de comercio electrónico considerará como: actividad de comercio de productos digitales que se ofrecen, se piden, se adquieren, se pagan y satisfacen utilizando herramientas tecnológicas, donde no existen barreras ni fronteras que el espacio geográfico limite por la inmaterialidad de lo que se vende y donde los productos pueden incluir el procesamiento y la transferencia de información en directo, considerando texto, sonido e imagen así como la conectividad es con todos los dispositivo, entre ellos laptop, teléfonos móviles, TV entre otros.

Impuesto a la Renta.

Conceptualiza SUNAT (2019): “El impuesto a la Renta (IR) es un tributo directo que grava todas las ganancias obtenidas de un trabajo o de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Este impuesto debe ser pagado de forma obligatoria por el beneficiario de la renta; es decir, la persona que trabaja o el propietario de un negocio.”

Para los fines de la investigación, este gravamen será entendido como aquel impuesto que grava la riqueza cuando esta es obtenida por quienes generan beneficios habituales.

1.2 Formulación del Problema

1.2.1. Problema General

¿Cuál es la incidencia del comercio electrónico transfronterizo de productos digitales sobre el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT?

1.2.2. Problemas Específicos

1.- ¿De qué manera, el desarrollo de las nuevas tecnologías incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT?

2.- ¿En qué forma, la falta de adecuación normativa incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT?

3.- ¿En qué medida, la falta de control tributario incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT?

1.3 Objetivos de la Investigación

1.3.1. Objetivo General

Analizar si, El comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide sobre el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.

1.3.2. Objetivos Específicos

1.- Explicar la manera como, el desarrollo de las nuevas tecnologías incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

2.- Explicar la forma en que, la falta de adecuación normativa incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

3.- Analizar cómo, la falta de control tributario incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

1.4. Justificación de la Investigación

1.4.1. Importancia.

El presente trabajo es importante porque se considera relacionado al fenómeno del siglo como es el desarrollo de las tecnologías aplicadas al comercio electrónico; que ha cambiado hábitos en diferentes aspectos del ser humano y el Impuesto a la Renta, tiene vital importancia en las finanzas del país. En la última década, los índices de incremento consignados para el comercio electrónico fueron vertiginosos a nivel global. De acuerdo a información analizada por Statista (2019), de casi los 2,000 millones de individuos que van adquirir bienes y servicios on line, en el 2019 más de 155,5 millones procederán de Latinoamérica. Por otro lado, la empresa Alemana Linio (2019) líder de compras en línea en Latinoamérica, presentó un análisis regional sobre el comercio electrónico, en el que detalla ingresos por ventas a través del comercio electrónico provenientes de Perú por \$4,000,000,000 de dólares con un 68% de penetración en internet.

En la presente investigación, ya hemos señalado, que la autoridad fiscal consideró que la tributación a (plataformas digitales) estaría generando S/ 150 millones de recaudación para el año 2020 y siguientes, lo cual expresa la necesidad de contar con una regulación adecuada a la época actual. El Impuesto a la Renta en los últimos cinco años, ha registrado una variación de 1.4%, 40 157,10 millones de nuevos soles en 2014 y 41 598,20 millones en el 2018; si bien esta variación es positiva, no refleja el *boom* del comercio electrónico en el país, por ello consideramos que la presente investigación podría contribuir a ampliar la base tributaria e incrementar los ingresos fiscales, por tal razón es importante conocer y comprender los motivos que lo afectan.

El gobierno, considera la recaudación tributaria como recursos vitales para fomentar el progreso de la economía del País; por ello, es conveniente aminorar los índices de evasión e incrementar la base tributaria del Impuesto a la Renta, para lograr que mayores ingresos entren a las arcas del Estado y por consiguiente ayudar a los más pobres del país, este objetivo se consigue aplicando una normatividad idónea al comercio electrónico.

1.4.2. Viabilidad de la investigación

Es viable la presente investigación porque, en primer lugar, se cuenta con el compromiso personal de que la investigación llegue a finalizar, además porque reúne las cualidades, especificaciones técnicas y efectivas que garanticen el logro de metas. A continuación, se describen los recursos relevantes:

Recursos financieros: Se cuenta con los recursos financieros para asumir la carga económica que representa la investigación hasta su culminación.

Recursos materiales: Estos recursos tienen especial importancia porque son los que han permitido de forma objetiva el desarrollo de la investigación, se han necesitado desde un inicio y son recursos tecnológicos, un ambiente de trabajo con iluminación adecuada y conexión a internet, laptop, grabadora, móvil; también insumos como tableros, lapiceros, lápiz, libros digitales, periódicos, fotocopias, cuaderno, agenda, plumones, entre otros.

Recursos humanos: Se contó con la disposición de profesionales expertos en tributación que contribuyeron con sus conocimientos y experiencia, en especial la plana docente de la Universidad de San Martín de Porres, Unidad de Posgrado, además también con la disponibilidad de los profesionales que laboran en la SUNAT a quienes se les practicó la encuesta. Por otro lado, se contó con acceso a información

clasificada de instituciones públicas a través del portal de transparencia, que fue muy importante porque se accedió a cuadros estadísticos, legislación nacional y comparada como también a jurisprudencia internacional.

1.5 Limitaciones

Falta de cooperación de parte de asociaciones u organismos privados en el Perú, especialistas en tributación internacional, no facilitándose suministrar entrevistas, encuestas entre sus asociados.

Falta de datos disponibles de organismos públicos que den cuenta acerca de los volúmenes del comercio electrónico en el Perú, que permitan hacer estimación confiable de la penetración del comercio electrónico.

Insuficiente bibliografía actualizada en librerías convencionales y bibliotecas, referidas al comercio electrónico en volúmenes de la realidad Peruana; respecto del Impuesto a la Renta, no existieron mayores limitaciones, ejecutándose la recolección de libros, revistas de especialidad de entidades públicas y privadas, difusiones en diarios y sitios web.

CAPITULO II: MARCO TEÓRICO

2.1 Antecedentes de la Investigación

De las investigaciones realizadas en las facultades de diversas universidades y Escuelas de Posgrado, se estableció que no existen trabajos que analicen la variable dependiente, por ello, sostenemos que es peculiar, y como parte de las indagaciones se pueden tomar como referencia las siguientes investigaciones:

2.1.1. Investigaciones Nacionales

1. Universidad Nacional de Trujillo

Autor: CERNA GARCIA, María Eugenia Del Carmen, ROLDÁN

SANTILLÁN, Diandra Irina, Título Profesional de Abogado.

Título: “La Tributación del Comercio Electrónico” (2013)

Resumen:

Los investigadores formularon como objetivo analizar y promover nuevas propuestas jurídicas relacionadas con la recaudación tributaria efectiva de transacciones de bienes y servicio en el comercio electrónico...Se concluyó que el comercio electrónico es una fuente nueva e importante de recaudación para la administración tributaria.

2. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC)

Autor: AYALA GÓMEZ, Evelyn Karina; CÁCERES ARMAS,

Alessandra.

Título: “Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017” (2018)

Resumen:

Los investigadores formularon como objetivo analizar las posibles modificaciones en el aspecto tributario dentro de nuestra legislación, enfocadas a gravar la prestación de servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming usados por varias personas en nuestra nación, dichas modificaciones, una vez aceptadas van a permitir gravar con el Impuesto a la Renta las ventas realizadas por los proveedores extranjeros en el Perú y con el IGV al valor de la suscripción cancelada por los clientes, Lo cual representará para el gobierno un aumento de los ingresos.

AYALA (2018) concluyo que es necesario analizar la viabilidad de reestructurar la normativa nacional para que diversas actividades económicas derivadas del avance tecnológico aporten con la ampliación de la base tributaria. Además dijo que es menester considerar que la información relacionada a la cantidad de clientes está siendo notable en distintos estudios, los cuales indican que la cantidad de clientes no supera el 15% de la población limeña.

3. Universidad de San Martín de Porres

Autor: FUERTES PAUCAR, Pamela Feli - Título profesional de Maestra en Gestión Tributaria, Empresarial y Fiscal.

Título: “Servicios por internet prestados por no domiciliados y su incidencia en el Impuesto General a las Ventas en personas naturales de Lima Metropolitana, 2012-2016” (2018)

Resumen:

Tuvo como objetivo evaluar los servicios por internet basados en el uso de las tecnologías, lo que ha generado problemas fiscales en relación a los servicios prestados en forma tradicional, y que genera problemas fiscales por la dificultad de identificar las transacciones transfronterizas en relación a la determinación sobre el país que tiene derecho a la imposición sobre el servicio prestado en relación si la tributación debe ser impuesta en su país de origen o en el país que alberga a los consumidores finales del servicio en relación al impuesto general a las ventas.

FUERTES (2018) asegura que las tecnologías de la información posibilitan la emisión de comprobantes de pago en la prestación de servicios digitales por parte de extranjeros a personas naturales de Lima Metropolitana; señaló que si los procedimientos de monitoreo de la Administración Tributaria generan resultados positivos, entonces incrementarán los ingresos por concepto del Impuesto General a las Ventas en personas naturales de Lima Metropolitana.

4. Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas

Autor: ESCOBAR EBELL, Luis Rafael y MORALES BERMÚDEZ,

Escomel Ignacio - Título profesional Licenciado en Contabilidad.

Título: “El comercio electrónico y su impacto tributario en el sector retail de Perú, año 2018” (2018)

Resumen:

El objetivo de los autores fue determinar si el comercio electrónico incide tributariamente en el sector retail del Perú en el período 2018;..los autores concluyeron que la ley del Impuesto a la Renta presenta un concepto de establecimiento permanente, la cual no ha sido reestructurada, por lo tanto las operaciones electrónicas, no contribuyen en el Perú.

5. Universidad de Lima

Autor: HUANCA VARGAS, Ivonne - Título profesional para optar el

Grado Académico de Maestro en Tributación y Política Fiscal.

Título: “El comercio electrónico prestado por sujetos no domiciliados a personas naturales no habituales: Implicancias en el impuesto General a las ventas” (2019)

Resumen:

Se analizan las operaciones de comercio electrónico prestadas por sujetos extranjeros a usuarios finales, así como la incapacidad de recibir el Impuesto General a las Ventas en nuestro país según nuestra legislación, al establecer que, para ser sujetos del impuesto, las personas naturales tienen que desarrollar actividad empresarial u operaciones habituales, supuesto que no corresponde al escenario estudiado. HUANCA (2019) plantea una modificación en la norma anulando en este tipo de transacciones el requisito de habitualidad. Al mismo tiempo, plantea opciones que puedan incrementar la recaudación del impuesto tomando en cuenta las experiencias de las gestiones fiscales de otros países.

Concluye la autora tomando en cuenta las falencias de una regulación que adopta la forma del domicilio del cliente, la opción más factible es un sistema que requiera a los vendedores hacer efectiva la cobranza del impuesto; sin embargo, nos encontraríamos frente a un cumplimiento voluntario; indicó que la Administración Tributaria en nuestro país tiene dos alternativas para estudiar y gravar con el Impuesto General a las Ventas las transacciones de comercio electrónico que son promover el registro de las empresas extranjeras en el registro de contribuyentes y, de no cumplir, usar instrumentos de retención del impuesto mediante las entidades emisoras de tarjetas de crédito o débito, tales como los casos de las administraciones de otras naciones como Argentina, Uruguay y Colombia; finalmente dijo que para implantar los procedimientos de retención, es menester elaborar una corrección normativa de la Ley del Impuesto General a las Ventas con el objetivo de eliminar el requisito de habitualidad en el caso de las transacciones evaluadas, y considerar como sujeto pasivo a las personas naturales que no realizan transacciones comerciales.

6. Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, de Huaraz

Autor: BOBADILLA, SALAS, Katerin Gloria - Título profesional de Contador Público.

Título: “Las ventas online y su recaudación de impuestos en la ciudad de Huaraz, 2017” (2019)

Resumen:

El objetivo general fue determinar las ventas online y su recaudación de impuestos en la ciudad de Huaraz, 2017. BOBADILLA (2019) indica que se presenta un índice menor de recaudación de tributos, proveniente de los contribuyentes dedicados a las ventas online, afirma que es una modalidad actual de evadir tributos

mediante el comercio electrónico, que al no existir local de las empresas la administración tributaria no puede imponer multas.

Finalmente, señaló que dado que, no existen datos precisos de lo que se deja de percibir por la inexistencia de un monitoreo permanente en las actividades empresariales digitales, por lo cual resulta muy importante conocer los ingresos por ventas online en el Perú, y establecer procedimientos y normativas tributarias para los mismos.

2.1.2. Investigaciones internacionales

1. Universidad San Francisco de Quito - Ecuador

Autor: RUBIO VALVERDE, Marco Antonio - Título profesional de abogado.

Título: “El Impuesto a la Renta en la Tributación sobre ingresos del comercio electrónico - 2010”

Resumen:

El objetivo de la presente investigación, fue presentar las implicaciones que genera el comercio electrónico en el sistema jurídico fiscal del Ecuador, respecto a las reformas que se introduzcan, respecto al impuesto a la Renta; las transacciones digitales, no cuentan con una contrapartida física, impiden la determinación del sujeto pasivo, la calificación de la naturaleza de las rentas, así como el de la jurisdicción competente para gravar una serie de ingresos que no se ven limitados por factores geográficos, los cuales podrían ocasionar la imposibilidad de que la administración fiscal en el Ecuador haga efectivo el cobro de los impuestos causados en las transacciones electrónicas.

RUBIO (2010) indicó que, son dos los escenarios de los ingresos generados vía canales digitales: El primer escenario es que los productos intangibles no modifican su naturaleza, es decir cuando se comercializa un cd, un videojuego o un libro en formato digital, la operación y el negocio jurídico que se efectúa son los inherentes a los de un contrato de compraventa. En el segundo escenario, la clase de ingreso que se originaría debería ser considerado como el de uso o de la cesión de un derecho de posesión intelectual, en la cual la prestación que se realiza no es el de la entrega de un bien, por el contrario, se procede a ceder la utilización de un derecho a un individuo que cancelará por el uso del mismo como consecuencia de la reestructuración del contenido de los mismos.

2. Universidad León de España

Autor: MORAL PACHO, Belén - Título en Administración y Dirección de Empresas.

Título: “La fiscalidad del Comercio Electrónico, ¿nuevos conceptos tributarios? año - 2013”

Resumen:

Aborda las operaciones realizadas a través del comercio electrónico, con la finalidad de comprender la clase de transacciones que una organización y/o un profesional puede perfeccionar al emprender estas actividades y qué normas se pueden establecer en cada circunstancia.

MORAL (2013) concluye que la imposición de los impuestos sobre la transferencia de bits, no es posible actualmente. Y es que origina un impuesto

arbitrario, al enfocarse en parámetros apartados de los índices directos de la capacidad económica.

Finalmente el autor concluye en que la ausencia de transparencia referente a su aplicación y gestión, no solucionaría los problemas generados por el uso de Internet, ya que en algunas circunstancias se ocultaría con tributos ya existentes, originando conjeturas de doble exigencia.

3. Universidad Andina Simón Bolívar- Ecuador

Autor:VIZCAINO ZURITA, Francisco Administración y Dirección de Empresas. Tesis de maestría

Título: “Impacto del Comercio Electrónico en la Fiscalidad del Ecuador Periodo 2013”

Resumen:

El autor hace un acercamiento conceptual al comercio electrónico, se especifican sus cualidades primordiales, desafíos y ocasiones, tendencias internacionales, así como los riesgos inherentes a su actividad.

VIZCAINO (2013) concluye que la normativa tributaria y otras cuestiones o conceptos fueron hechos para otra época, centrados generalmente en actividades mediante canales físicos y no virtuales, motivo que va a originar opción para reestructurar mecanismos fiscales. Afirma que las transacciones digitales dificultan identificar a los sujetos de la obligación tributaria.

Finalmente, el autor concluye señalando que se debe empezar a enfrentar el problema ahora, elaborando un análisis para un tratamiento oportuno.

4. Revista Academia & Derecho - Colombia

Autor: SANTOS, IBARRA, José Mario (2018)

Título: “Legislación vigente en materia tributaria del comercio electrónico (e-commerce) en Colombia y la necesidad de un pronunciamiento por parte del legislador”

Resumen:

El autor concluyó que actualmente en Colombia no existe una legislación especial sobre la tributación del comercio electrónico, por lo tanto esta actividad comercial es regulada como una transacción habitual, según lo indica el artículo 91 de la Ley 633 del 2000, donde se detalla que con el texto normativo NO se aplica un procedimiento adecuado a las operaciones comerciales que se realizan mediante comercio electrónico, pero están sujetas a la normativa del registro mercantil.

5. Universidad de Carabobo, en Venezuela

Autor: GOMÉZ SUAREZ, Geraldine Carolina

Título: “Aplicabilidad de la ley de impuesto sobre la renta al comercio electrónico en Venezuela”

Resumen:

Tuvo como objetivo determinar los aspectos que regulan al Comercio Electrónico en el Impuesto Sobre la Renta. La autora concluye que, la aplicabilidad de la Ley de Impuestos sobre la Renta al comercio electrónico en Venezuela, se pudo determinar tanto cualitativa como cuantitativamente, indica que existen algunas situaciones por definir, una de ellas es la jurisdicción o territorio a fin de poder aplicar

la normativa; otro aspecto que destaca el investigador es que se debe identificar los participantes en el proceso, y que en varias ocasiones ha resultado complicado. La investigadora resalta que tanto el SENIAT y los bancos no aplican verificación de la información, a pesar de poseer un sistema legal de comprobación y certificación de información contenida en facturas; la entidad cuenta con un portal en línea para proveer de información adaptándose al ritmo de la tecnología.

6. Universidad Nacional de Córdoba, Argentina

Autor: FUENZALIDA CAPAR, Karin Andrea - Tesis de especialización

Título: “Comercio electrónico directo - Análisis tributario de la prestación de servicios digitales” (2018)

Resumen:

El objetivo fue analizar la problemática del comercio electrónico directo en el sistema tributario argentino, con respecto a la prestación de servicios internacionales. FUENZALIDA (2018) concluyó, respecto al impuesto a los ingresos, se debe abarcar en todo el ámbito de funcionamiento de la compañía. Las entidades no domiciliadas prestan servicios digitales en territorio nacional con una mínima carga fiscal respecto a las empresas nacionales lo cual afecta el principio de igualdad y desanima a los contribuyentes argentinos.

2.2 Bases Teóricas

El Perú, hace algunos años ha tenido reconocimiento de ser uno de los países de la región con mayor continuidad en los objetivos macroeconómicos, lo que le permitió tener importantes avances en las perspectivas de crecimiento tanto por el dinamismo en la inversión pública y privada, como la credibilidad en la consolidación

gradual del déficit fiscal. Es por ello que, en agosto del 2017 y marzo del 2018, las agencias internacionales de calificación crediticia, Standard & Poor's, Moody's y Fitch Ratings mantuvieron su calificación crediticia en A3 y BBB+ con perspectiva estable. Portal del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) (2018)

Sin embargo, la informalidad así como la corrupción son los flagelos que hacen daño no solo al país sino a la sociedad en su conjunto y ello no podemos pasar por alto, porque son los enemigos criminales e inmorales que, despojan a los niños, jóvenes y ancianos de escuelas, hospitales y otros servicios vitales.

En el año 2020, estando sumidos en los escándalos antes señalados, aparece El COVID-19 ocasionando un grave impacto en la economía de nuestro país y del mundo, ha sido tan inesperado y catastrófico que nos ha impuesto un futuro incierto. La crisis sanitaria, ha demostrado la necesidad de mejorar aspectos tales como “la alta informalidad, el bajo nivel de inclusión financiera, el déficit en la calidad de los servicios, entre otros”.(MMM 2021-2024)

Durante el 2020, la caída de la recaudación ha sido de importancia extrema en todas las Administraciones Tributarias del mundo, la crisis económica que ha dejado la pandemia es alarmante. Dentro de este contexto, las medidas de apoyo fiscal adoptadas por nuestro país, han sido flexibilizar el cumplimiento de los vencimientos en la presentación de las declaraciones determinativas, así como algunos liberalidades tributarias; en provecho de y para otorgar alivio financiero a los contribuyentes, y permitir afrontar en algo la falta de liquidez de las empresas.

Así pues, se hace imperiosa la necesidad de incrementar los recursos fiscales porque ello contribuiría al sostenimiento del aparato estatal, y tal como señala el documento público, en el mediano y largo plazo posibilitaría:

Financiar las inversiones públicas, fortalecer las prestaciones brindadas por los sistemas de salud, abordar problemas como la distribución del ingreso y otros riesgos de largo plazo. En ese sentido, las medidas de política tributaria que se implementen deberán estar orientadas a la generación de nuevos ingresos fiscales de carácter permanente, y por parte de la administración tributaria a intensificar las acciones de control y fiscalización para alentar el cumplimiento voluntario, generar riesgo sobre quienes incumplen sus obligaciones y reducir la evasión y elusión tributaria. (MMM 2021-2024),

2.2.1. Variable Independiente (El Comercio Electrónico Transfronterizo de Productos Digitales)

Aspectos Generales

Marco histórico del comercio electrónico.

Es en 1872, cuando el comerciante Aaron Montgomery Ward, de Chicago, introdujera el primer catálogo por correo. (Cherry, 2008). La idea de negocio de Ward no sólo incluía el no disponer de una tienda física para la venta, también introducía el modelo de venta de productos directamente del fabricante al cliente final, con ello permitía que los compradores compraran a precios por debajo del mercado tradicional, estimulando tempranamente la compra online.

Otro modelo de negocio fue en 1884 el de la empresa Canadiense T. Eaton y Co., la cual lanzó un catálogo de venta por correo, esta empresa contaba con tiendas físicas en todo el País a diferencia de Ward; que no contaba con tiendas físicas. El modelo de la Cia. T. Eaton era para facilitar a los clientes que querían comprar; pero residían a mucha distancia de la ciudad; sin embargo, debido al aumento poblacional y acortamiento de distancias a las ciudades, terminó desapareciendo después de

varias años. Otra empresa fue la llamada Sears que también incursionó en la venta por correo, siendo ésta, en 1988 la de mayor potencia con la edición de su primer catálogo y en lo sucesivo fue un éxito, incluso se le llegó a llamar “Biblia de los Consumidores” (Oharenko, 2005). Si bien, este modelo de venta por correo fue para atender a las personas que por la distancia no podían apersonarse a tiendas físicas, es a través de esta forma, donde se empieza a observar características usuales a las del comercio electrónico, como por ejemplo: precio, comodidad, acceso ilimitado.

Otro fundamento para la proliferación en la venta a distancia, fue el empleo de formas alternativas de pago, se introdujo la tarjeta de crédito. (Mandel, 1990), su utilización brindaba seguridad al vendedor en el cobro y simplificaba el proceso de pago. Con el surgimiento de las computadoras en la década de los setenta, se dejó de utilizar el correo habitual para intercambiar información y el comercio a distancia da un salto significativo, porque con las computadoras se obtenía ventaja importante en tiempo. Aunque de manera insipiente esta nueva forma de comunicación permitió que se realicen transacciones de compra y venta, en especial entre empresas, es luego, la verdadera “*revolución del comercio a distancia, con la aparición de la internet y la WWW (World Wide Web), a inicios de los años 90*” (Ryan, 2013).

Las Tecnologías de la Información y Comunicación (TICs)

Definitivamente, las TICs son las propulsoras del cambio, las que han originado e impactado drásticamente, distintas facetas de hombres y mujeres en el planeta.

La OCDE referenciada en el Decreto de Urgencia N° 006-2020 ha señalado: “*que las tecnologías digitales podrían contribuir a cada uno de los Objetivos de Desarrollo Sostenible*”.

El Foro Económico Mundial, ha señalado que:

La transformación digital tiene impacto directo en la competitividad de los países y en la generación de bienestar social y económico para los ciudadanos a través del impulso en la educación, en el acceso a la tecnología, en las pequeñas y medianas empresas, en los sectores de mayor demanda de la población, en los emprendimientos e innovación y en la cobertura de las necesidades de los ciudadanos.

A todo ello, nos preguntamos, ¿qué son las TICs?

Cabero, J. las define como: “En líneas generales podríamos decir que las nuevas tecnologías de la información y comunicación son las que giran en torno a tres medios básicos: la informática, la microelectrónica y las telecomunicaciones; pero giran, no solo de forma aislada, sino lo que es más significativo de manera interactiva e interconexiónadas, lo que permite conseguir nuevas realidades comunicativas.”

En el plano técnico la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), valorándolas a las TICs como una herramienta, las reconoce como “ la convergencia entre las trayectorias tecnológicas de los medios de información, de comunicación y de informática: Internet, telefonía celular 3G, televisión digital y asistentes digitales personales”.

También son definidas como un sistema tecnológico conformado por cuatro componentes básicos a) infraestructura física, b) software, c) estructuras de comunicaciones y mecanismos de coordinación, y d) contenidos. LIRA, A. (2005)

De hecho, las TIC son la contribución más importante del siglo, han sido catalogadas como la cuarta revolución industrial por el aporte a la sociedad y la economía, han generado profundas variaciones tanto en la marcha de la economía

tradicional, incluso reformando, profundas dinámicas dentro de ellos. No hay duda que, la TIC de mayor importancia, es el Internet.

Según la OCDE, referenciada por HIDALGO, A. sostiene que:

Con la transformación de Internet en un fenómeno comercial de gran magnitud y su rápida expansión entre un volumen cada vez mayor de usuarios, los proveedores de componentes de red, las empresas intermediarias de infraestructura y equipamiento y los proveedores de servicios de Internet (ISP, por sus siglas en inglés), que articularon y pusieron en funcionamiento la infraestructura de las redes de telecomunicaciones que conforman Internet, adquirieron una gran importancia para la economía digital. (OCDE, 2010)

Internet

Según VIEGAS, I (2012) el internet “es una red electrónica mundial y pública en la que confluyen toda una serie de otras redes menores, formadas todas ellas por un conjunto de computadoras o servidores, que se relacionan entre sí por un mismo protocolo de comunicación y que suministran información a aquellas computadoras que se conectan a ellas.” (p.1).

Tabla 3. Características de la internet

Características de la Internet
Tiene magnitud global
El acceso es de relevancia universal
Su disponibilidad es todo el año, las 24 horas del día
La información constantemente es actualizada
La participación del usuario y comunicación es en tiempo real
Los contenidos e información son atractivos por ser en multimedia
Prácticos y abundantes contenidos de forma textual
Idoneidad para llevar a cabo operaciones de comercio, de educación, entretenimiento y muchos más.
Suficiencia para distribuir y talento para producir productos digitales
Optimización avanzada en la reducción de costos.
Observación de los resultados obtenidos en tiempo real
Personalización de la comunicación y marketing <i>one-to-one</i> .

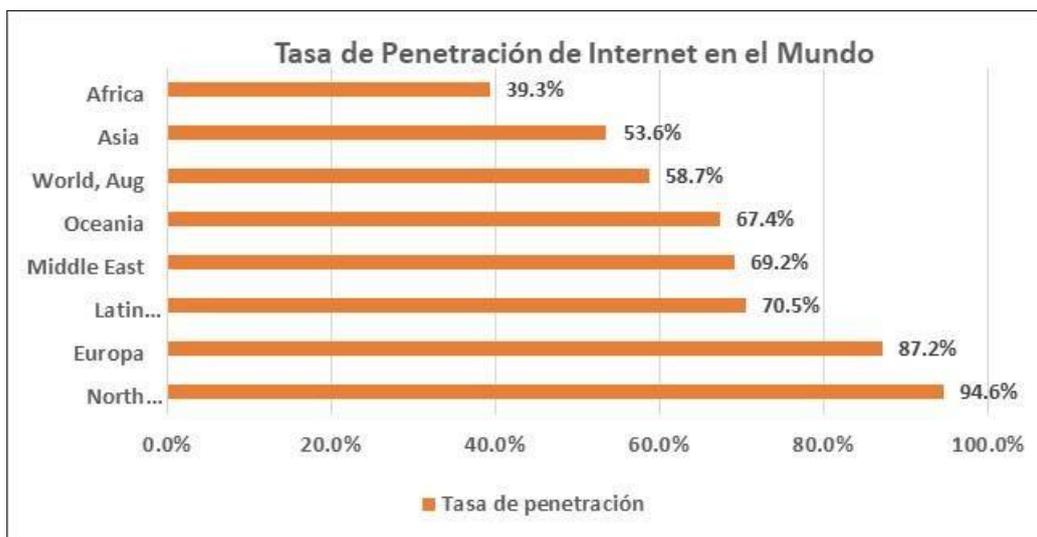
Fuente: Gómez (2017)

Elaboración y actualización: Propia

La penetración del internet, desde sus orígenes no ha parado de crecer en todas partes del mundo. Según informe del Banco Mundial (2016) ha estimado que de la población mundial, el 95% de ella vive en una zona recubierta por redes móviles, evidenciando que la tecnología y su desarrollo, han suscitado para el planeta grandes e incalculables oportunidades y beneficios principalmente en la prestación de servicios y productos. (p. 1) Diversos estudios, han estimado que para el 2020 al menos 60% de las personas físicas en el mundo utilicen Internet, en el 2015 el 43,4% de los individuos utilizó internet. Como se puede apreciar, las cifras han superado ampliamente la proyección realizada.

Según Miniwatts Marketing Group, (2019), quienes detentan los más alta cuota de penetración es Norteamérica, le sigue Europa mostrando importante cuota del 87,2% y de América Latina bordeando el 70,5%, tal como se presenta en la figura 3.

Figura 3. Tasa de Penetración de Internet por regiones en el Mundo (2019)



Fuente: Miniwatts Marketing Group, 2019
Elaboración propia

2.2.1. Oportunidades de las Nuevas Tecnologías

Al respecto, K. Suominen sostiene que varios estudios muestran que el incremento en la utilización del internet así como de la banda ancha, aumenta el comercio de bienes y servicios y la variedad de exportaciones. También sostiene que para las empresas, usar la Internet de forma intensa es muy favorable, y si además, incorporan el uso de tiendas en línea y plataformas mundiales de comercio electrónico, se reditúa en exportaciones y la diversificación de los mercados, como también, costos comerciales mucho más bajos. En los países en desarrollo, las empresas que venden en las plataformas de comercio electrónico globales se orientan más a la exportación en su negocio: en promedio, el 96% de los vendedores en plataformas globales exportan, y el 90% exportan a más de 10 mercados y obtienen 94% de sus ingresos totales en las plataformas de las exportaciones (Suominen, 2019).

Continúa la autora diciendo que, las oportunidades para el comercio electrónico que brinda el empleo de la internet son muchas, ofrece mayores tasas de crecimiento a los vendedores en línea y con ello mejoran su productividad...la distancia, juegan un papel mucho menos significativo en los flujos del comercio electrónico que en los flujos del comercio tradicional. Esto sugiere que el Internet y el comercio electrónico ayudan a los compradores a conocer e interactuar con facilidad con empresas en otros países, algo que fue casi imposible antes de Internet.

A continuación, abordaremos el comercio electrónico desde una perspectiva del conocimiento, entender qué es y cómo es su relación con los compradores locales, qué son los productos digitales, describir los nuevos modelos de negocio comercializados por internet y su notable crecimiento en el mercado peruano.

Marco conceptual del Comercio Electrónico

Son transacciones electrónicas en donde intervienen diversos actores, con la finalidad de comprar o vender diversos productos, que se lleva a cabo a través de plataformas electrónicas. La OCDE, define al comercio electrónico considerando que “abarca toda forma de intercambio de bienes o servicios digitales por medio de la utilización de las TIC” (OCDE, 2014). Así pues, este comercio engloba diferentes procesos de las empresas, entre los principales la producción, distribución, comercialización, venta y entrega.

Son dos las modalidades planteadas por la doctrina para llevar a cabo la actividad de comercialización electrónica, de manera directa e indirecta. En el Informe del Sub Grupo de Asuntos Tributarios (1999) se señala que el comercio electrónico directo “*es la relación contractual que se lleva a cabo de forma virtual, tanto el acuerdo*

de voluntades entre los contratantes como la entrega del bien o la prestación del servicio digital se realizan de forma virtual.

En cambio en el comercio electrónico indirecto, "existen canales de distribución tradicionales o materiales, tanto para la entrega del bien como para la prestación del servicio (1999)².

La comercialización usando medios electrónicos, compromete a los usuarios finales cada vez más, involucrándolos de manera directa, en especial la modalidad de empresa a consumidor (B2C). Según la OECD (2000), entre los actores que intervienen, hay una primera clasificación y tipos de comercio electrónico, los que se muestran en la Tabla 4.

Tabla 4. Tipos de Comercio electrónico

Entes	Gobierno	Empresas	Consumidores
Empresas	B2G	B2B	B2C
Consumidores	C2G	C2B	C2C
Gobierno	G2G	G2B	G2C

Fuente: OECD (2000)

De los distintos tipos de comercio electrónico existentes, esta investigación se orientará al estudio del comercio electrónico de negocio a consumidor conocido como B2C, aquel donde las ventas se dan desde las empresas hacia los consumidores finales.

Examinando la información relacionada al tema, se aprecia distintos estudios de organismos internacionales que opinan y sus argumentaciones quedan en revistas y libros digitales, con distintas ópticas, consideramos que son enriquecedoras y de mucho interés para la investigación.

² Criterio adoptado por el "Segundo informe de progreso del grupo de trabajo sobre comercio electrónico y comercio exterior". Informe del Subgrupo de asuntos tributarios, Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos. Año 1999.

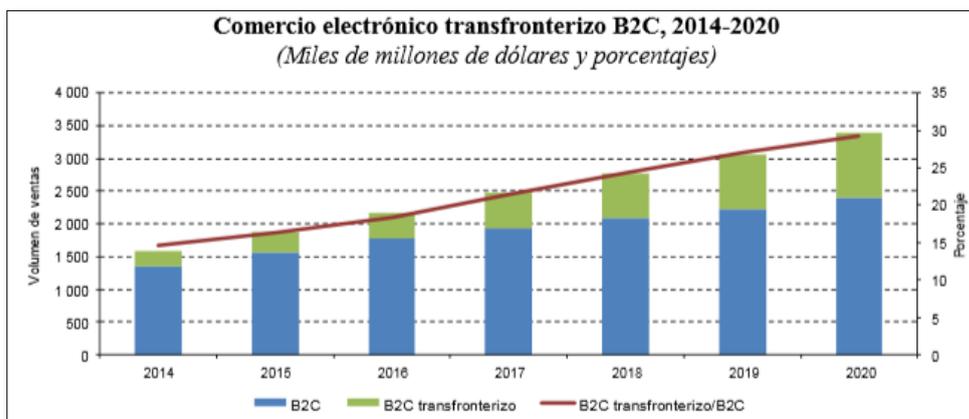
La economía mundial, en las últimas décadas ha experimentado grandes transformaciones, han aparecido nuevos modelos de negocios, plataformas y productos digitales, los bienes, servicios y activos físicos tradicionales quedaron atrás. Al respecto, en el libro Mercado Digital Regional (MDR) comentan que *“en el último decenio, la economía mundial ha vivido una intensa globalización digital en la que los flujos tradicionales perdieron dinamismo y los flujos digitales transfronterizos se multiplicaron por 45 entre 2005 y 2014.”* (pág.5)

En el mismo sentido, en el libro (MDR) citando a CEPAL, ha señalado que, las estimaciones del comercio electrónico transfronterizo presentan dificultades en su recolección, no obstante, se estima que:

el comercio electrónico entre empresas e individuos (B2C) transfronterizo alcance aproximadamente 1 billón (millón de millones) de dólares por año para 2020. Indica la fuente también, que es importante reconocer el creciente peso del comercio digital de productos digitalizados que se pueden descargar o transmitir por Internet (audio, video, impresión, juegos y software). Por ejemplo, en 2011, más del 40% de los ingresos mundiales por videojuegos provino de las ventas digitales; en la música, la cifra alcanza a casi un tercio (UNCTAD, 2015). (pág 19)

En la figura 4 se muestra el volumen de ventas mundiales.

Figura 4. Comercio electrónico transfronterizo B2C, 2014-2020



Fuente: AliResearch (2014), Global Cross Border B2C Ecommerce Market 2020.

El comercio electrónico transfronterizo.

Al respecto, K. Suominen (2019) sostiene que el comercio electrónico ha crecido rápidamente en todo el mundo, y el comercio electrónico transfronterizo ha superado ampliamente el crecimiento del comercio tradicional. El volumen de los envíos transfronterizos de paquetes (que es un buen indicador para el comercio electrónico) ha crecido un 35% en el mercado intrarregional en 2011-2015, un período en el que el crecimiento del comercio total intrarregional se volvió negativo. (pág.9).

Este reconocimiento que hace la autora es muy importante, porque pone de manifiesto la afectación que ha tenido el comercio en general, ha sido perjudicado por la transformación digital de varias formas. Si bien éste facilita la posibilidad de acceder a nuevos productos y servicios extranjeros, en muchos casos, el entorno comercial en general se ha vuelto más complejo, al mismo tiempo que acontece un mayor comercio de mercados digitales con combinaciones de bienes y servicios. (pág. 25).

Problemas en la medición del comercio electrónico

Las dificultades de poder medir el comercio electrónico vienen siendo un dilema que persiste en todos los Estados. Según (LOPEZ, G. y FERENCZ 2018 y 2019),

sostienen, que por lo general los datos económicos no reflejan la forma en que las empresas hacen negocio, es muy frecuente no contar con información disponible de análisis sobre el comercio electrónico, específicamente en lo relacionado a montos, cantidades de valores o volúmenes de envío, señalan que lo más complejo es obtener datos de las cantidades, ello ocurre porque no existe interés por parte de los negocios de llevar registro de los volúmenes que se mueve en ventas, argumentan que los usuarios no colaboran ya sea porque no recuerdan el monto comprado o cual es la frecuencia empleada para comprar en línea. Realmente, es un gran reto poder contar con información acerca de la medición de las ventas en electrónicas, y ello se hace mucho más apremiante cuando observamos la intensidad con la que crece la transformación digital en la mayoría de sectores económicos. (Pág. 20)

Según la OECD, (2017) para hacer frente al problema descrito, se han puesto en práctica iniciativas diversas en el ámbito internacional, con miras a disponer de información medible o cuantificable sobre la transformación digital, incluso de las actividades transfronterizas cuyo reto es mayor. Respecto a este problema, en el año 1999, la OCDE advirtió esta dificultad y formó un Grupo de Expertos que conceptualizara y cuantifique el Comercio Electrónico, su estrategia se plasmó en el diseño de dos modelos de encuestas a suministrar de forma individual de las TICs y sobre el uso de las TICs del acceso y uso doméstico, por parte de las empresas. Hoy en día estas encuestas se vienen aplicando por las empresas públicas también. Actualmente, son dos los grupos encargados de la medición del comercio electrónico, el Equipo de Tareas Interinstitucional sobre Estadísticas del Comercio Internacional y la Asociación para la Medición de las TIC para el Desarrollo, los equipos dedican mayor atención a la forma como opera la modalidad B2C para poder plantear soluciones.

Por otro lado, la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD) diseñó un indicador, que desde el 2015, valora la apertura y compromiso de los países para formar parte en el comercio en línea para 144 países, empleando información de los usuarios de Internet, los servidores seguros, el crecimiento en la utilización de cuentas financieras y la seguridad postal. (UNCTAD 2017)

De lo descrito, se puede apreciar que las dificultades de medición del comercio electrónico no sólo están focalizadas en los países desarrollados, el movimiento comercial repercute a nivel mundial y ello afectan a todos los países, por ello debe prestarse mucha atención y buscar soluciones a esta problemática. En el Perú, a través de la pandemia del Covid 19 se han promulgado algunos dispositivos legales relacionados al tema.

Evolución y dificultades del comercio electrónico

Evolución

Según los datos de E-commerce Foundation (2017), esta actividad se proyectó generar en el 2017, \$1,84 trillones de dólares americanos de comercio a nivel global, al continente asiático se atribuyó el 47.48%, a Europa 25.64%, a Norte América 24.86% y a América del Sur 1.53%. China es el país quien más destaca, el comercio electrónico B2C es el que tiene mayor mercado, en cifras \$681,000 millones de dólares facturados, representando el 50% del mercado mundial, le sigue Estados Unidos con \$438,000 y Reino Unido con \$196,000. Australia y Turquía son países que presentan las mayores tasas de crecimiento en comercio electrónico, la media global de crecimiento para el 2017 fue de 17%.

Por otro lado, según datos de eMarketer (2019), en el año 2017 el uso del dispositivo móvil phone fue clave, su penetración en la población mundial llegó a ser 69.4% en el 2017. Según datos de Statista (2020), en América Latina el e-commerce ha tenido una sobresaliente expansión y crecimiento en el 2019 las ventas minoristas de comercio electrónico aumentaron, en el 2016 reportaron 36.900 millones de dólares y en el 2019 64.400 millones de dólares, los países de mayor empleo del comercio electrónico son: Argentina, Brasil, México, Colombia, Argentina, Perú.

Figura 5. El E-Commerce en Latinoamerica



Fuente: Statista Digital Market Outlook

Más allá de las cifras expuestas, es de advertir que el comercio electrónico se ha convertido en una realidad que exige plena atención del Estado y autoridades fiscales. Por otro lado, a nivel local consideramos es importante saber la verdadera motivación del comportamiento de los consumidores peruanos al momento de utilizar la red, esto podría ayudar a establecer su estimación y poder proyectar recaudo en el País por ese tipo de transacciones, que como se ha expresado inicialmente, debería ser considerado como una nueva fuente de ingresos permanentes y que podrían contribuirían con incrementar la base tributaria nacional e incrementar los recursos fiscales tan necesarios para ayudar a la población más pobre del País.

Dificultades del comercio electrónico

Así como el avance tecnológico ha propiciado grandes oportunidades en el desarrollo social, económico y de conectividad en el planeta, también, hoy en día se han suscitado problemas que traban su crecimiento, nos referimos al comercio electrónico transfronterizo.

Según el libro Mercado digital regional Aspectos estratégicos el autor sostiene que:

los aspectos fiscales, normativos, de regulación, logísticos y de idioma son las principales barreras para el desarrollo del comercio electrónico transfronterizo. El cumplir con distintos marcos fiscales y legales puede ser un desincentivo para que las empresas amplíen sus servicios de comercio en línea los factores que traban el despliegue del comercio electrónico varían entre países, están relacionados con aspectos tecnología y a las redes, factores de costo, incertidumbre de los métodos de pago, marcos legales, y mala logística de distribución y retorno de los productos. (Pág.20)

Finalmente, se atribuye como principales barreras del comercio electrónico adicional a las expuestas en el párrafo anterior, la inseguridad que aún perciben los usuarios y la baja inclusión en el uso de medios de pago electrónicos. En opinión de HELMUT CÁCEDA CEO y fundador de la Cámara Peruana de Comercio Electrónico (CAPECE), “en el Perú el principal problema es la confianza y eso va de la mano con la logística.” CACEDA menciona que una alternativa planteada por la CAPECE “para incrementar la confianza de los usuarios es el desarrollo de una ley para regular y estandarizar el comercio electrónico en el país”.

Añade CACEDA, que *“un proyecto de ley o un sello de calidad que estimule el comercio electrónico, puede abrir potencialmente las puertas de un mercado enorme a un grupo grande de microempresarios.”*

Mercado nacional del Comercio electrónico.

El país objeto de estudio es el Perú, por ello es importante analizar el crecimiento del comercio electrónico, en dos dimensiones, los compradores y los productos. En nuestro país, la implantación de la Internet ha venido creciendo de forma sostenida, según información del Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) (2018), la conexión del internet a nivel nacional es 56.6% en una población de 6 años a más. Según información de Miniwatts Marketing Group (2019) la tenencia de Internet ha evolucionado de forma sostenida, pasando de 9.7% en el 2000 a 56% en el 2017, ello lo podemos apreciar en la tabla 4:

Tabla 5. Estadísticas de población y penetración de Internet en el Perú al 2017

Año	Población	Usuarios Internet	% Penetración	GNI P.C.	Fuente
2000	25,726,000	2,500,000	9.70%	\$2,100	UIT
2005	28,032,047	4,570,000	16.30%	\$2,360	C.I.Almanac
2007	28,920,965	6,100,000	21.10%	\$2,360	Osiptel
2008	29,180,899	7,636,400	26.20%	\$3,450	ITU
2016	30,741,062	18,000,000	58.60%	\$6,410	ITU
2017	32,166,473	18,000,000	56.00%	\$6,410	ITU

Nota: El GNI es el ingreso nacional bruto per cápita, corresponde a Datos del Banco Mundial para los años 2000 a 2016 en dólares EEUU. Fuente: Miniwatts Marketing Group 2019

Según publicación de Black Sip (2019), la penetración del internet en el Perú para el 2018 fue de 72.9%. Las cifras del Perú se acercan cada día más a la media de los países de la región Chile (77.5%), Ecuador (79.9%) aunque más lejos de los países punteros como Argentina, Uruguay, Paraguay con penetraciones que rondan el 90%, ver lo indicado en la tabla 5.

Tabla 6. Uso de Internet y estadísticas de la población Países de América del Sur

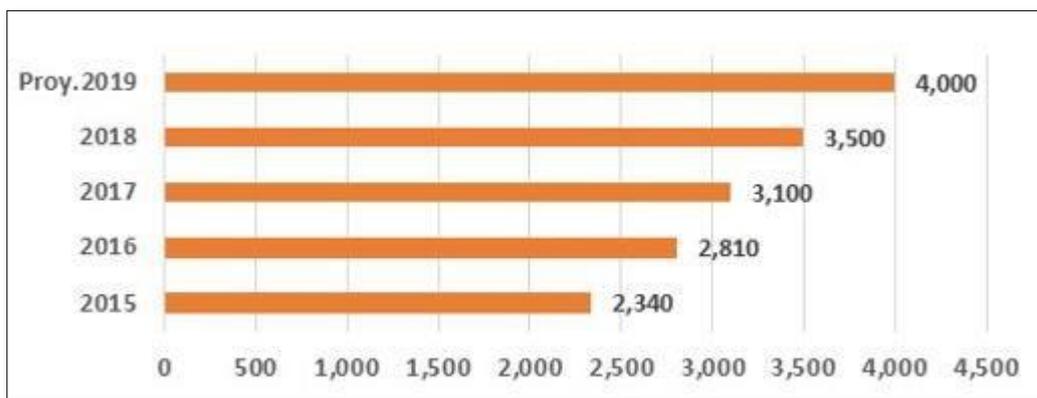
América del Sur	Población	% Pob.	Uso internet al 31/12/2017	% Penetración Población	% Masa Pob.	Facebook al 31/12/2017
Argentina	44,688,864	10.4%	41,586,960	93.1%	13.6%	30,000,000
Bolivia	11,215,674	2.6%	7,570,580	67.5%	2.5%	6,100,000
Brazil	210,867,954	49.2%	149,057,635	70.7%	48.7%	139,000,000
Chile	18,197,209	4.2%	14,108,392	77.5%	4.6%	13,000,000
Colombia	49,464,683	11.6%	31,275,567	63.2%	10.2%	29,000,000
Ecuador	16,863,425	3.9%	13,476,687	79.9%	4.4%	10,000,000
Paraguay	6,896,908	1.6%	6,177,748	89.6%	2.0%	3,300,000
Perú	32,551,815	7.6%	22,000,000	67.6%	7.2%	20,000,000
Uruguay	3,469,551	8.0%	3,059,727	88.2%	1.0%	2,400,000
Venezuela	32,381,221	7.6%	17,178,743	53.1%	5.6%	13,000,000

Fuente: Miniwatts Marketing Group, 2019/Elaboración propia.

Volumen del comercio electrónico en el Perú.

Según información de CAPECE (2019) la industria ecommerce en el Perú ocupa el sexto lugar en América Latina, sin embargo, a pesar de no ser un mercado grande, se ha impulsado significativamente en los últimos años, para el 2009 aportó con 1.27% del mercado del comercio electrónico regional, y para el 2019 se ubicaba con el 5%. El volumen de comercio electrónico de negocios del tipo B2C se estima que crecerá a tasas entre 35 a 40%, debido a la capacidad y energía del mercado local. Se estima que los usuarios disponen de US\$ 167, para gasto online y los millenials ocupan el primer lugar en este tipo de gasto; la Ciudad de Lima y el Callao participan con el 65% de operaciones de e-commerce, siendo el cross border o ecommerce transfronterizo el que representa el 25% en el 2018 con un volumen de US\$ 786 millones de dólares.

Figura 6. Volúmen e-commerce en el Perú B2C en millones de dólares



Fuente: Con datos de la (CAPECE) Cámara Peruana de Comercio Electrónico (2019)
Elaboración: Propia

Según el libro **REPORTE DE INDUSTRIA: EL E-COMMERCE EN PERÚ 2019**, analiza el desarrollo de la internet en el país, señala que los 32,9 millones de habitantes que tiene el país, no todos cuentan con acceso a internet, solo 24 millones se conectan y de ellos el 72,9% ingresan a la red, posición “buena” en comparación a los otros países de Latinoamérica, líderes en el e-Commerce, añade que está faltando un mayor número de usuarios conectados a Internet, de tal manera que se consolide en una plaza sólida en e-Commerce. Podemos decir que la internet en el Perú ha evolucionado notablemente, con lo cual es evidente que los peruanos cada año apuestan mucho más a los canales digitales para suplir sus necesidades de compra, los productos digitales son los que reúnen las condiciones para ello.

A continuación se describen las cifras según la tabla 7 que se muestra:

Tabla 7. E-commerce - Perú en cifras al 2019

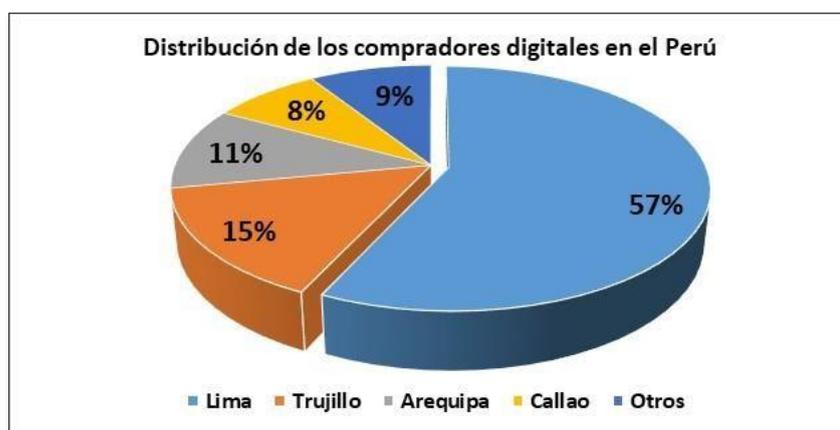
Datos	Cifras en millones	% Retail e-commerce transfronterizo	Conexión a internet	Mobile e-commerce	Volumen
Volumen de compras	US\$ 4,000	2.3%			US\$ 1,000 millones
Volumen de compradores online	6				
Penetración Internet	72.9%				
Teléfonos móviles	31		77%	42%	
Representación de compras en Lima					65%

Fuente: Cámara Peruana de Comercio Electrónico (2019)

Compradores digitales, distribución en el Perú.

La penetración en el país de internet ha permitido el acceso al comercio electrónico a nivel nacional algunas ciudades han mostrado mayor penetración, como se puede apreciar en la figura 7.

Figura 7. Distribución de los compradores digitales en el Perú



Fuente: Cámara Peruana de Comercio Electrónico (CAPECE 2019)

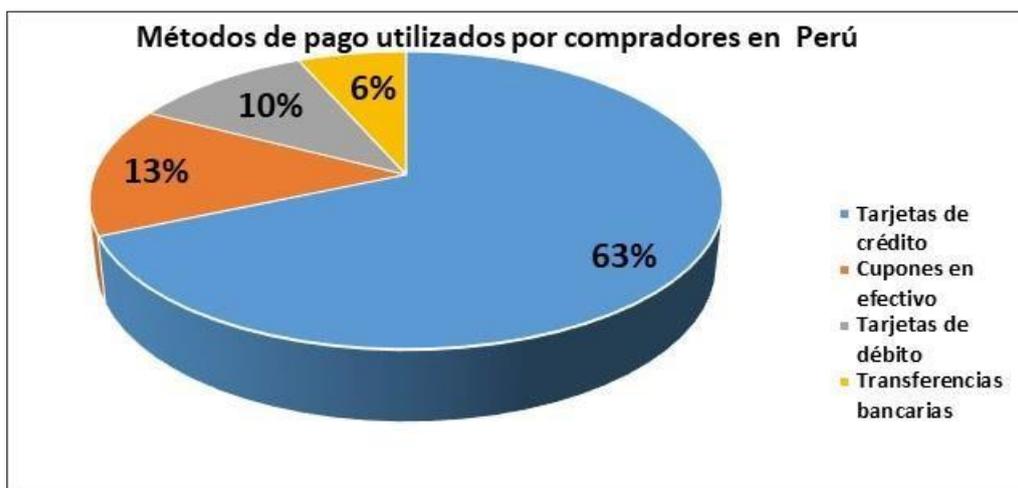
Métodos de pago utilizados por los compradores nacionales.

Las principales formas de pago utilizadas en el país por los compradores digitales en el Comercio electrónico, es la tarjeta de crédito representando el 68%, de este porcentaje el 51% es por medio de la tarjeta de crédito mientras que el 11% es para la tarjeta de débito. La utilización del efectivo se ubica con un 14%, señala la fuente que los consumidores peruanos conservan su preferencia por pago cash, lo

cual *“limita la penetración.”* (CAPECE 2019), sin embargo, AMI ANALYSIS, establecen que los métodos preferentes por los peruanos en sus compras por internet son las Tarjetas de crédito (63%), los Vales en efectivo (13%), las Tarjeta de débito (10%), Las Transferencias bancarias (6%) y Otros métodos (3%).

Finalmente, CAPECE (2019) señala que *“al ritmo de crecimiento como va el mercado Peruano de E-commerce, puede alcanzar los US\$14,000 millones para el 2022.”* A continuación, se muestran las preferencias en el pago, figura 8.

Figura 8. Métodos de pago más utilizados por los compradores digitales en el Perú



Fuente: Cámara Peruana de Comercio Electrónico (CAPECE 2019), con datos de American Market Intelligence

Barreras que limitan a los Compradores Nacionales.

En este punto, analizaremos a los compradores peruanos que compran por internet, revisando algunas características demográficas. Según publicación de Internovam (2017), el crecimiento de los últimos años del comercio electrónico ha sido muy importante, sin embargo, aún persiste problemas de inseguridad y desconfianza en los usuarios, situación que evita el despegue en cantidades mayores de este medio, los motivos que expone la fuente ha permitido establecer que el 54% de los usuarios prefiere no compra por temor a pagar y ser estafados no enviándole

los productos comprados, el 47% no lo hace por temor a ser hackeados y el 43% aún tiene paradigmas y considera esencial probar ver primero para luego comprar. Este problema no sólo atañe a los compradores nacionales, en la tabla se exponen las principales barreras de algunos de los Países de la región:

Tabla 8. Importantes Barreras en la región para la compra en línea

Barrera	Perú	Argentina	Chile	Brazil
Desconfianza	29	20	17	18
Temor robo información de tarjeta	15	8	8	8
Temor a que no llegue pedido	13	11	9	10
No confió que la tienda sea real	1	1	0	0
No poder ver el producto antes de adquirirlo	31	40	46	10
Altos costos de envió antes de adquirirlo	15	21	17	40
Mala compra/experiencia en check out	6	1	2	8
Temor a no poder devolver el producto	6	8	6	2
La dirección física de EP no se sabe	3	0	0	11
Requiero ayuda de vendedor	1	3	2	1
Base	100	100	100	100

Fuente: Internovam con datos de Arellano Marketing 2017

Perfil del usuario Peruano

Las mujeres son las compradoras peruanas que destacan, las que representan mayoritariamente (54%), las edad que sobresale fluctúan entre 25 a 34 años (37%) y sobresale el nivel socioeconómico tipo B (45%).

En el mismo sentido, la población analizada mayoritariamente tiene educación superior completa (44%) y trabaja en empresas de forma dependiente (64%). Respecto al Nivel social, la mayoría de los compradores, se ubican en la clase media y alta, aunque la tendencia a las compras por Internet de personas cuyo nivel adquisitivo es menor, está a la alza.

Los compradores jóvenes llamados milenios son asiduos compradores a pesar que sus recursos son escasos, sin embargo, la habitualidad con la que lo hacen es destacable. Ellos afirman hacerlo por mejor precio, lo que les permite ahorros significativos en las compras.

Por otro lado, la actividad comercial tiene una variada gama de productos y servicios y es tan sencillo acceder a estos mercados nacionales e internacionales con sólo un clip. Internovam (2017).

En el último estudio de la CAPECE, se muestra el crecimiento por categorías en la región. Dichos resultados se muestran en la tabla 9:

Tabla 9. Tipos de productos comprados en línea en la región 2019

Productos/servicios	Perú	Argentina	Chile	Brazil	Colombia	México
Entretenimiento	65	83	75	76	86	87
Tecnología y electrónica	61	75	53	*91	69	70
Ropa, zapatos y joyas	53	48	48	*78	57	65
Food	45	42	39	60	*66	42
Belleza y cuidado personal	29	33	24	*61	42	39
Travel	44	61	37	57	63	37
Cuidado del hogar	27	39	31	24	31	30
Tarjetas de credito y pago	15	26	10	*40	23	22
Juguetes	20	21	8	*42	28	21
Productos de oficina	6	10	5	*32	18	14
Repuestos y accesorios para automóviles	2	19	6	28	13	13
Cuidado de mascotas	7	18	10	18	18	12
Arte y Artesanía	1	9	3	17	10	11
Productos para bebés	9	13	8	22	16	11
Puntuación media	4.52	6.72	4.46	*9.72	7.48	6.82
Base	100	100	100	100	100	100

Fuente: Cámara Peruana de Comercio Electrónico (2019)

Motivación de compra electrónica del comprador Peruano

La preferencia de los usuarios al escogen el canal de Internet y no el tradicional, es por las razones que encuentran en esta forma de comprar, según publicación de Black Sip (2019), los internautas peruanos son más activos en la búsqueda de los productos por internet que los usuarios de países vecinos, refiere la fuente que ellos buscar en diversas plataformas, por lo menos más de cinco veces a la semana, les complace interactuar con publicidad online y buscar información y productos en proporciones más altas que los usuarios de otros países de la región. Entre los beneficios de comprar en línea expuestos, principalmente esta el ahorro, ellos

argumentan que por el canal digital obtienen mejores precios, variadas y frecuentes rebajas y ofertas, incluso son concededores de fechas donde se realizan eventos de e-Commerce tales como el Black Friday o CyberDays, la preferencia es mayoritariamente de los millennials.

Finalmente, por lo antes descrito, podemos comentar que el comercio electrónico seguirá creciendo y ello debe conllevar a los responsables (Estado) a tomar en cuenta las implicancias de este comercio, debiendo orientarse a formular estrategias para afrontarlo, porque la convergencia de las tecnologías, la no claridad entre lo que es bienes y servicios digitales, las plataformas en línea, los intermediarios de pago, la indecisión en cuanto a que jurisdicción tiene derecho al cobro de impuestos, lo afecta, y desde el punto de vista de los consumidores, la inseguridad y otros dificultan el crecimiento del comercio electrónico.

Nuevos modelos de negocio.

El ritmo de los avances tecnológicos han transformado al comercio electrónico en un entorno digital donde han surgido nuevas oportunidades de distinta índole, han permitido una rápida evolución de nuevos modelos de negocio y diversas modalidades de pago electrónico. El comercio bajo la modalidad empresa a consumidor (B2C), es el que queremos revisar. Al respecto, la OECD (2018) referenciando el Manual Estadístico Oslo, sostiene que un modelo de negocio es “todos los procesos empresariales básicos...así como los principales productos que una empresa vende, actualmente o en el futuro, para alcanzar sus metas y objetivos estratégicos” (OECD/Eurostat, 2018).

Según el libro: PANORAMA DEL COMERCIO ELECTRÓNICO: POLÍTICAS, TENDENCIAS Y MODELOS DE NEGOCIO 2020 se explica que:

Las tecnologías digitales representan ser el impulso tecnológico del siglo con nuevos productos y negocios. Muchas de estas tecnologías han innovado canales de compraventa a través de redes electrónicas, también las llamadas tecnologías emergentes, tales como de macro datos, facilitan novedosos modelos de negocio basados en transmisiones de datos en línea que se comercializan de forma electrónica. En efecto, ahora mismo, los usuarios interactúan usando la tecnología a través de plataformas y aplicaciones digitales, donde la oferta no tiene fronteras y es tan variada que facilitan el diario vivir de los usuarios en todo el mundo. Sobre ello, SARRALDE S. (2018) sostienen que: *“Las tecnologías digitales de procesamiento de información e intercambio de datos transforman la manera en que se llevan a cabo muchas actividades económicas tradicionales”*...modificando su naturaleza, al tiempo que crean nuevas actividades antes inexistentes así como modelos empresariales nuevos, pudiendo negociar por redes sociales, buscadores, también servicios gratuitos, almacenamiento de información en la nube ...necesarios para el análisis de demandas. Esta combinación de lo digital y actividades cotidianas tradicionales, es parte de la economía digital, son modelos que han supuesto una variada e inusitado advenimiento de cambios sociales, laborales, académicos, empresariales, y ello indudablemente representa un reto para la tributación tradicional, *“tanto en términos de adaptación de sus conceptos y mecanismos clásicos como en la definición de nuevas alternativas”* (Sarralde S. 2018)

A pesar del tiempo transcurrido, resulta importante referenciar lo afirmado por Gildemeister, cuando, en el año 2000 señaló que:

las formas clásicas de hacer negocios se han visto profundamente afectadas ya que cualquier persona con una computadora y el acceso a internet puede convertirse en un comerciante u hombre de negocios y acceder a clientes en

todo el mundo. De esta manera, cualquier consumidor ubicado en cualquier punto del planeta tendrá acceso al referido comerciante y podrá adquirir bienes y/o servicios ofrecidos por éste. (2000, pp. 37-38)

Respecto a la anterior consideración del autor, no hay explicación de como las Administraciones Tributarias, sabiendo desde hace muchos años de la problemática que representaban y representan las transacciones comerciales electrónicas para la tributación, porque no hicieron algo?, al parecer no le dieron la importancia debida.

Entre los nuevos modelos de negocios reconocidos a nivel mundial y que son comercializados a través del e-commerce, se encuentran las plataformas de servicios de pago, las tiendas de aplicaciones, la nube, las redes sociales y otras en proceso de creación.

Según OTOYA y LLAMAS (2017), pp-15-17) enumera en su trabajo de investigación los nuevos modelos de negocio entre ellos:

A. Las plataformas de servicio.

Toman el papel de proveedores en línea y actúan como intermediarios entre usuarios y vendedores, tienen atribuciones de aceptar pagos de usuarios bajo distintas modalidades de pago, para luego procesar y depositar al vendedor o dueño real. Las ventajas en esta modalidad es la protección contra el fraude, la rapidez es muy distinta a la tradicional, se permite en algunos casos incluso, pagar en cuotas. La ganancia del proveedor de servicios de pago es la comisión por operación finalizada, la que puede ser también un pago fijo a la empresa o porcentaje por el valor de cada transacción.

B. Las tiendas de aplicaciones.

En términos sencillos es la comercialización de aplicaciones o programas informáticos de terceros, en línea mediante tiendas virtuales, . El acceso es limitado, porque el usuario accede dependiendo del sistema operativo de su teléfono móvil que se encuentre. Así también, se encuentran las tiendas de aplicaciones, disponible sólo para los usuarios con contrato de prestación de servicios con un operador de red específico. También hay tiendas de aplicaciones de acceso free o sin costo y sin importar el dispositivo, sistema operativo o el proveedor del servicio. Un ejemplo de estas aplicaciones es la de WhatsApp, una aplicación desarrollada fuera del país con acceso ilimitado.

C. La nube.

También conocida como la computación en la nube, “servicios en la nube, informática en la nube, nube de cómputo o nube de conceptos (del inglés *cloud computing*), es un paradigma que permite ofrecer servicios de computación a través de una red, que usualmente es Internet”. La utilidad y ventaja es el fácil acceso a la información desde cualquier parte del mundo. La información compartida a visualizar, depende del nivel de acceso otorgado tanto a clientes, proveedores y empleados. Existen proveedores de servicios de la nube que dan el servicio gratuito hasta cierto monto de almacenamiento, también hay la opción pago, todo ello depende de la necesidad del usuario, la medida de almacenamiento es en gigabytes.

D. Las redes sociales.

Estas plataformas dan información e interconectan a ciudadanos con afinidades comunes; también proveen publicidad masiva, aunque la interconexión de usuarios es su fin. Hay usuarios con muchos seguidores que aceptan pagos para

promocionar productos o servicios y ahí es donde la empresa consigue más consumidores. A través de comentarios los usuarios opinan desde sus perfiles, sin necesidad de revelar su identidad.

Según Otoy y Llamas afirma que:

...Por medio de las redes sociales, las empresas saben a cuantas personas les puede llegar la información de su producto y es por esto que crear una cuenta para mostrar sus productos no es lo único importante, sino que a veces es necesario pagar para que su publicidad aparezca cuando el usuario esté navegando. Otoy y Llamas (2017, p. 17)

Según las opiniones vertidas de los autores mencionados, los modelos digitales tienen ventajas sobre los modelos tradicionales, por sus bajos costos, marketing digital, globalización, directa comunicación con los usuarios y variedad de modelos de ingresos.

Desde nuestro punto de vista, también tienen ventajas en su comercialización porque están libres de impuestos, por lo menos en el Perú, no tributan ni con el impuesto al consumo ni a las ganancias, al no estar considerados en la hipótesis de incidencia del impuesto a la renta las transacciones entre consumidores finales nacionales y empresas no domiciliadas, por ello no hay exigencia de pago, pero sí afectación a la recaudación del Perú.

Otros modelos de negocios en el e-commerce, desde la perspectiva de los datos, descrita en libro "Marca Personal"

Publicidad Online. – Son estrategias que se inventan para conseguir un gran número de visitas en un sitio web. Cuando aparece el anuncio o se da un clic en el

anuncio, se paga. Ejemplo Banners, Publicidad para el usuario, Publicidad orientada al contenido, Remarketing.

Suscripción. – Son servicios o productos que ofrece la aplicación (APP) a personas previo pago su patrón de compra es repetitivo y periódico. Algunos tipos de suscripción pueden ser: Fija o ilimitada. El suscriptor obtiene una serie de beneficios con miras a fidelizar el cliente y también al vendedor; entre descuentos periódicos; para el vendedor: obtención de ingresos por adelantado.

Afiliación. – Trata que las empresas con estos programas, pagan al sitio web una especie de comisión equivalente a un porcentaje de las compras que realicen usuarios, previamente enviados por otro sitio web envía, quienes son los que capturan interesados en los productos o servicios de determinadas empresas.

Tienda electrónica. - Se venden productos o servicios a través de una página web. Ventajas ofrecer los productos globalmente o sólo en país que se elija. Esta abierta todos los días, la semana y el año; contribuye con información al detalle y actual de abundantes productos; permite llevar control de pedidos, inventarios, gastos e ingresos de forma fácil y rápida.

Freemium.- Es la oferta a usuarios de manera gratuita de productos o servicios (free) también existe versión pago (premium) que poseen mayores funcionalidades a las sin pago, la opción a escoger está en el usuario.

Crowdfunding.- Ayuda entre grupos que se forman para conseguir dinero o fondos para un proyecto o conseguir una comisión por la transacción, se conoce también como emprendimientos de colaboración, Los ingresos se obtienen por el uso de la plataforma. Se usa frecuentemente en campañas políticas; proyectos de vivienda; creación de pequeños negocios.

Crowdsourcing.- Son grupos de exempleados o ex contratistas que realizaban trabajos especializados para una empresa y luego se forman para trabajar de forma colectiva y empresarial. Este modelo tiene ventajas como bajos costos; calidad y variada lista de opciones con alto estándar de calidad de parte de los integrantes del grupo, así como innovación continua de ideas etc.

Peer to Peer.- Son plataformas donde las personas interactúan alquilando, comprando y vendiendo productos o servicios, generalmente tienen motivaciones similares sus integrantes. El operador de la plataforma, recibe un pago por parte del vendedor cuando la venta finalice.

Productos digitales.

De acuerdo a la Legislación Peruana no existe definición para los “productos digitales”. Doctrinariamente, existe una división para los bienes digitales y servicios digitales. Los productos digitales cobran vida a través del comercio electrónico que es por donde se comercializan. Dentro de los denominados bienes digitales se considera al software, imágenes y documentos digitales, quienes, sin la tecnología, esta gama de bienes son los convencionales y su entrega es física.

En la legislación Peruana del Impuesto a la Renta se grava la comercialización de servicios digitales entre empresas y negocios no domiciliados, mientras que la norma Reglamentaria les da una definición. Las prestaciones de hacer son entendidas como servicios digitales, son aquellas que se ponen a disposición del usuario por medios electrónicos. En términos sencillos, Netflix, Spotify, juegos en línea, descarga de aplicaciones, la reproducción de videos y música por streaming son productos digitales.

Encontramos una definición a la palabra “producto” en el Código de Protección y Defensa del Consumidor (Ley N° 29571, Artículo IV-Definiciones): “cualquier bien mueble o inmueble, material o inmaterial, de origen nacional o no”. Para la palabra “digital” la Real Academia Española (RAE) en su definición número 3 indica: “Dicho de un dispositivo o sistema: Que crea, presenta, transporta o almacena información mediante la combinación de bits.” La RAE también nos proporciona significado de la palabra “bit”: “voz tomada del inglés *bit*, acrónimo de *binary digit* 'dígito binario', que significa, en informática, unidad de medida de información, equivalente a la elección entre dos posibilidades igualmente probables”.

Según Laia Ordoñez (2016) CEO de Oleoshop afirma que, *“un producto digital es un bien no físico elaborado mediante tecnologías de la información y que sólo puede comprarse, adquirirse o descargarse a través de Internet.”* Se puede nombrar ejemplos de productos digitales como un libro digital o eBook, descarga de archivos para consumir en streaming o servicios online.

Según Luque (2000, p. 75) explica de que forma se conforma los bienes digitales:

por bienes digitales que son producto de la digitalización de la información y que no es otra cosa que el proceso mediante el cual imágenes, voz, música, diagramas y escritos, se convierten en una secuencia de números “unos” y “ceros”, por ejemplo 001 101, que luego es enviada a la velocidad de la luz alrededor del mundo a través de las redes interconectadas, donde el receptor puede reconvertir tales secuencias en su formato original (imágenes, sonidos, música, diagramas y escritos).

Fuenzalida, K. (2018) sostiene sobre los productos digitales:

la doctrina los divide en bienes y servicios digitales, los llamados bienes incluyen productos como el software, imágenes y documentos digitales, que podrían ser comercializados sin necesidad de utilizar internet, en cambio los servicios digitales, sólo se puede acceder a ellos de forma online y su funcionamiento es esencialmente automático y mediante la tecnología.

Finalmente, bajo las consideraciones antes descritas podemos decir que los productos digitales son bienes y servicios digitales que al igual que los bienes físicos estos se comercializan y generan riqueza, con la salvedad que utilizan a la internet como medio de operaciones. La distinción de estos productos es que están transformando y arrasando con gran parte del mercado tangible transformándolo en intangible. Ello lo podemos apreciar en el día a día, bienes físicos que ahora funcionan indistintamente de ambas formas, tenemos por ejemplo las plataformas de comunicación social las cuales son nada menos que empresas tradicionalmente de publicidad, las aplicaciones de mensajería, igual servicio a las empresas de telecomunicaciones, los negocios que comercializan a través del e-commerce, en competencia similar a los negocios físicos y el dinero virtual en competencia con los bancos tradicionales y muchos más.

Según la OCDE, lo que distinguen a los productos digitales y su comercialización, cumple con seis principales características:

a. La utilidad de los datos. “La utilidad de los datos está referida a la utilización de datos masivos o macro datos recolectado de los propios clientes y proveedores con el fin de obtener una base de datos que facilite sus necesidades y el cumplimiento de sus metas” (OCDE, 2014, p.45).

b. Los efectos de la red. Los negocios digitales tienen la ventaja de disminuir sus costos de producción debido a los precios de los bienes y servicios, ello no necesariamente está asociado de forma directa a la baja del margen de ganancia.

c. Las plataformas multilaterales. Según Hagiu (2014) *“Las plataformas multilaterales son las tecnologías, productos o servicios que crean valor al permitir la interacción directa entre dos o más grupos de clientes.”* Dichos modelos tienen dos características principales la flexibilidad relacionada con el rápido cambio de la información digital y el alcance relacionado a la presencia de los negocios a nivel global de manera virtual, maximizando el valor en cada lugar (OCDE, 2014).

d. Tendencia hacia el oligopolio o el monopolio. La economía digital actual está representada por plataformas entre ellas destacan cinco plataformas (Apple, Microsoft, Facebook, Alphabet y Amazon) que destacan por su alto nivel de rentabilidad (Surowiecki, 2017). En conclusión hasta el momento se puede afirmar que la economía digital es un oligopolio.

e. La volatilidad. Se refiere a los cambios vertiginosos que provienen de la volatilidad de los consumidores, la transformación económica, creación tecnológica de productos virtuales así como el mercado cambiante. Se puede afirmar que la economía ahora virtualizada, vino y cambio todos nuestros hábitos, los más resaltantes los de comunicación, consumo, servicios financieros (Surowiecki, 2017).

f. La movilidad. Se encuentra referida a los activos inmateriales y su importancia. En relación a ello, *“a medida que las empresas evolucionan, la importancia relativa de los activos intangibles aumenta, lo que entraña una ulterior concentración de valor en dichos activos.”* (OCDE, 2014, p. 95).

Respecto a ello, podemos decir que dicha característica se encuentra relacionada para que al usuario le sea más fácil realizar actividades comerciales a distancia o a través de APP, donde quien consume estos productos desconoce la localización del negocio, lo cual no es de relevancia para satisfacer sus necesidades de productos o servicios.

Lo anteriormente descrito, pone de manifiesto el nuevo carácter digital por el que atraviesa el mundo, las nuevas maneras de hacer negocio basados en productos digitales, alertan la necesidad de dictar normas que lo regulen, porque existen dificultades operativas y normativas debido a que las reglas tributarias actuales a nivel global se basan en lo físico y se dictaron a la medida de modelos de comercio no basados en datos, conocimiento e intangibilidad de sus activos. A continuación revisaremos la normatividad del comercio electrónico en dos ángulos, la operativa y la tributaria.

Normatividad

Como antes ya se ha indicado, resulta de mucho interés para los Estados en el mundo, contar con normas tributarias vinculadas a los productos digitales, en el marco del comercio Internacional. La problemática suscitada a las Administraciones Tributarias el comercio de éstos, pone en entredicho su efectividad, porque con los actuales conceptos con los que se basan las normas actuales, no les permite recaudar los impuestos al consumo y a las ganancias.

La comercialización de productos digitales, es una actividad que involucra a más de una jurisdicción, la del proveedor (grandes empresas digitales, tecnológicas o plataformas como google, facebook, amazon, Apple, entre otras) y la del consumidor (territorio donde se generan los beneficios comerciales); en cuyo caso lo más

conveniente es que exista un impuesto internacional que grave y beneficie a ambas jurisdicciones. Sin embargo, hasta la fecha no existe una propuesta definitiva de la OCDE, organismo a quien desde el año 2013, por encargo del G20 viene revisando las normas tributarias y los problemas fiscales que internacionalmente se han producido, por la aparición de los nuevos modelos de negocio desarrollados por el avance tecnológico.

Son muchos los retos que desde hace algún tiempo los Estados están sorteando respecto a la tributación internacional, todo ello acontecido por la globalización de las economías y mercados locales. Ello ha suscitado en las Administraciones Tributarias evidente fragilidad en las normas que regulan la fiscalidad de los países en el mundo, lo que ocasiona que empresas globales erosionen las bases imponibles de los principales impuestos, y trasladen lo dejado de pagar (para ellos “beneficios”), hacia espacios protegidos conocidos como paraísos fiscales.

Ante esta injusticia es en el 2013 que los países miembros del G20 acuerdan patrocinar la Acción BEPS¹, encargando a la OCDE, “la elaboración de un informe provisional denominado Desafíos fiscales derivados de la Digitalización” : Informe provisional 2018, sobre los efectos fiscales de la digitalización de la economía que debía estar finalizado a abril de 2018. Este informe ha sido recibido con beneplácito por más de 110 miembros del Marco Inclusivo, entre los que se encuentra nuestro país.

Entre las novedades del informe antes señalado, se acordó revisar, las reglas empleadas para la determinación del nexo también conocido como (criterio de sujeción) y las formas de ajustar la atribución de beneficios, concepción relevante en la distribución jurisdiccional de la potestad tributaria, así como el análisis para el

cálculo de la parte relativa a los beneficios de las empresas multinacionales sujeta a impuestos en una jurisdicción determinada. Señala el informe que, la adopción de una solución consensuada es todo un reto, ya que las formas para enfrentar el problema son variadas. En ese sentido, bajo los auspicios del Marco Inclusivo, se planteó avanzar bajo una senda que con lleve a la elaboración de un Informe final para el 2020. (por problemas sanitarios aún no hay información disponible relacionada a tal informe).

Medidas provisionales a los desafíos fiscales de la digitalización

El Informe antes señalado, propicia que los países que consideran necesario aplicar medidas concretas, pueden hacerlo en tanto no haya soluciones colectivas concretas. Entre las acciones provisionales aplicables está el promulgar un impuesto especial para ciertos servicios digitales aplicable al pago bruto que se hace en contraprestación de los servicios digitales.

El Informe Provisional (2018) argumenta que :

existe una sólida base teórica a la hora de adoptar una medida provisional, de lo contrario, quedaría exento de impuestos, poniendo así en entredicho la equidad, sostenibilidad y aceptación pública del sistema; otra posición, considera ponderar los desafíos fiscales frente a los desafíos políticos derivados de no actuar hasta adoptarse dicha medida y creen que es posible mitigar, al menos, algunas de las eventuales consecuencias adversas mediante el diseño específico de la medida. (Informe Provisional 2018)

Siguiendo las recomendaciones de la OCDE, ya varios países han tomado la iniciativa de promulgar dispositivos legales para participar de las ganancias de las grandes empresas digitales, como es el caso de Francia con su impuesto GAFA,

España quien el pasado 15 de octubre del 2020 promulgo la Ley 4/2020 – Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales entre otros y a nivel de países de la región tenemos a la Argentina, Chile, Colombia, México, y Uruguay, quienes de forma similar utilizan el Impuesto al Valor Agregado para gravar los servicios digitales prestados por compañías extranjeras en suelo nacional. Uruguay lo hace también, pero en el ámbito del Impuesto a la Renta.

La afectación está orientada a aquellos servicios digitales prestados directamente a personas (consumidores finales) como es el caso de Netflix o Google, pero también a servicios prestados a través de un intermediario, como sería el caso de Airbnb, Uber Eats, Cabify o Didi, entre otros.

De lo antes descrito, entendemos que es decisión de cada país, optar por regular de forma unilateral y de carácter provisional, a través de un impuesto especial, los aspectos relacionados a los productos digitales, en tanto se espera por una solución consensuada que se aplicaría a nivel mundial, la cual no tiene fecha estimada. Ante ello, consideramos que el Perú tiene el camino despejado para promover auténticas normas que protejan el recaudo del país, o tomar como referente, la regulación aplicada por Países vecinos como: Chile y Colombia quienes a la fecha ya vienen ingresando a sus arcas recaudación fiscal digital.

Tabla 10. Normatividad Internacional sobre productos digitales al 2020

País	Tributación sobre Productos Digitales
España	Ley 4/2020 del 15/10/2020 Impuesto sobre determinados Servicios Digitales. Este Impuesto es indirecto y grava al tipo del 3% la prestación de tres servicios digitales: 1) Servicios de publicidad en línea 2) Servicios de intermediación online y 3) Servicios de transmisión de datos en línea.
Chile	Inicialmente tubo gravamen similar al de la Unión Europea, gravar los servicios digitales por medio de un impuesto indirecto tasa 10%, sustitutivo y único, pero que era distinta a la recomendación de la OCDE: gravar estos servicios por medio de la Ley de IVA. La Ley N° 21.210, que moderniza la legislación tributaria, está vigente desde el 1 de junio de 2020, subiéndole un 19% el precio al consumidor final.

País	Tributación sobre Productos Digitales
México	La prestación de servicios ya estaba gravada como una importación de servicios; sin embargo, en el caso de Netflix, como la mayor parte de los consumidores son usuarios finales, y éstos son los contribuyentes, era difícil que estos consumidores finales pagarán el impuesto, por lo que se responsabilizó a las plataformas extranjeras por el mismo. En junio de 2020 habría entrado en vigor con modificaciones a la ley en materia de nuevos servicios digitales, gravando con el IVA los servicios digitales directos y los que utilizan intermediarios.
Colombia	Su sistema es muy parecido al implementado en Chile. La legislación colombiana implementó en temas de economía digital un gravamen en el IVA desde 2018 considerándolos gravados por retención en la fuente, en la medida en que se presten desde el exterior. En el caso de servicios de “streaming” de música, considera que es una explotación de intangibles, habiendo adoptado también un concepto amplio en este sentido, considerándolos también gravados por el impuesto a la renta con retención en la fuente, siempre que se presten desde el exterior. Respecto del IVA, Colombia, debido a la necesidad de modificar su legislación para formar parte de la OCDE (lo que logró en el 2018), ya en el 2016 modificó la ley para incluir a los servicios digitales. De ese modo grava con IVA la prestación de servicios desde el exterior, si el que consume los servicios es usuario o destinatario de los mismos y su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente o la sede de su actividad económica sea en el territorio colombiano. Las adquisiciones tales como de licencias de software para el desarrollo comercial de contenidos digitales, el suministro de páginas web, servidores y computación en la nube, están exentas.
Argentina	Los conflictos en el gravamen de servicios digitales tenido por este país, es a raíz de la ausencia de una regla específica de fuente. Este país se sumó a la tendencia internacional de establecer gravamen al comercio electrónico B2C de servicios digitales prestados por un residente o domiciliado en el exterior y cuya utilización o explotación efectiva se realiza en el país: en el Impuesto al Valor Agregado, se modificó la Ley 27.430 lo que “dio lugar a una interrogante respecto de si las transmisiones desde el exterior podrían calificar como servicios digitales gravados en el Impuesto a la Renta”.
Uruguay	Modificó las leyes del IVA e Impuesto a la Renta y para incluir expresamente a los servicios digitales con vigencia a partir del primero de enero de 2018. Grava, por un lado, los servicios de transmisiones audiovisuales prestadas por entidades no residentes directamente al usuario por internet, : Netflix, Spotify, cuando éste se encuentra en territorio uruguayo, considerando la renta obtenida de fuente uruguaya al 100%, y gravando el 100% con IVA. Por otro lado, grava los servicios de intermediación en la oferta o la demanda de servicios prestados por entidades no residentes por Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares: Uber, Airbnb. Si quien ofrece el servicio, por ejemplo, quien conduce el auto, y quien demanda el servicio, por ejemplo, el pasajero, se encuentra en territorio uruguayo, se considera el 100% de la renta obtenida de fuente uruguaya, y se grava ese 100% grava con IVA, y si uno de los dos está en territorio uruguayo, el 50% a efectos de ambos impuestos.

Fuente: Legislación documental

Países de la región que aún no gravan la comercialización de productos digitales

Bolivia

Comenta el Dr. Álvaro Villegas que aún no están regulados los servicios digitales con el impuesto a la renta entre ellos el streaming, la publicidad, la economía colaborativa de los no domiciliados o no residentes. Villegas dice que, Bolivia aplica el Impuesto al Valor Agregado (IVA) a los servicios prestados en Bolivia, no aplica el principio de acuerdo al país de destino, por lo que los servicios digitales o tradicionales prestados desde el exterior no se encuentran alcanzados por este impuesto. Confirma Villegas que actualmente, son los juegos de azar y sorteos en línea los que están en debate, y podría aplicarse un impuesto, a aquellos que son prestados por operadores intermediarios que sean residentes o no residentes, estableciendo una retención a los pagos que se realicen solamente por medios electrónicos emitidos por entidades financieras bolivianas.

Perú

Desde el año 2004, el Perú cuenta con legislación aplicable sólo a los servicios digitales (no a los bienes digitales), únicamente incluye los servicios digitales de empresa a empresa (B2B) o de empresa a gobierno (B2G). En la actualidad no hay gravamen en el Impuesto a la Renta para la comercialización de productos digitales del tipo B2C. Con respecto al Impuesto al Valor Agregado (IVA), el principio tributario internacional de este impuesto es el del destino, es decir, hay una regla específica de la utilización de servicios que siempre ha estado en la legislación peruana, pero el alcance es bastante limitado porque grava únicamente transacciones de empresa a empresa. Sin embargo, en el año 2014 la ley del IVA incluyó un nuevo hecho gravado

que es la importación de bienes intangibles y ésta importación de bienes intangibles sí abarca las transacciones empresa a consumidor. (Walker Villanueva).

Beneficios financieros por haber impuesto legislación relacionada a los productos digitales

De acuerdo a información periodística variada³, dan cuenta que en Colombia la DIAN (Administración Tributaria de Colombia) confirmó que, al término del ejercicio 2018, ya habían 16 empresas aportando al recaudo público con 67 millones de dólares. El Servicio de Impuestos Internos (SII) de Chile informó en su sección Noticias el pasado 22 de octubre de 2020, que el “IVA a los Servicios Digitales debuta con recaudación de más de 62 millones de dólares en su primer periodo trimestral de declaración y pago”, con 120 plataformas ya inscritas.

En la misma línea, Uruguay a octubre del 2019 habría recaudado 27 millones de dólares según Horacio Viana, abogado uruguayo experto en tributación.

Los beneficios financieros que los países vecinos vienen obteniendo por haber gravado los productos digitales, creemos deben hacer reflexionar al gobierno peruano, y tomar como suyas estas iniciativas que conlleven a promulgar auténticas leyes que contribuyan hacer frente a la era digital que es el presente, de tal manera que se pueda contar con recaudo permanente que contribuya con el sostenimiento de las grandes necesidades del País.

Por otro lado, consideramos que la no aplicación de gravamen a estas operaciones implica gran ventaja para las empresas gigantes digitales y desventaja para las pequeñas y medianas empresas locales que proveen similares servicios

³ AMERICA RATAIL [En línea] <https://www.america-retail.com/colombia/colombia-esto-se-ha-recaudado-de-iva-en-plataformas-digitales/> [13 de enero de 2020]

intangibles, que como ya antes se ha dicho, los negocios domiciliados están obligados a pagar el impuesto al consumo y a las ganancias por las venta a los consumidores finales, ello representaría una gran ventaja y los pone desigualdad de condiciones.

No hay que olvidar que es del Perú de donde proceden los ingresos que generan ganancias y datos de los usuarios que sirven para generar valor y utilidades a las empresas no domiciliadas, por tanto es legítimo imponer gravámen.

Dificultades Operativas del comercio electrónico

El desarrollo tecnológico y la transformación digital, exponen aspectos pendientes de resolver en la operatividad y la tributación en el comercio electrónico. Los países más perjudicados son los que están en vías de desarrollo, el Perú es uno de ellos y como país importador de productos por internet, es afectado con implicancias de carácter internacional.

Según el Foro Económico Mundial (2019) expreso respecto a la transformación digital:

tiene impacto directo en la competitividad de los países y en la generación de bienestar social y económico para los ciudadanos a través del impulso en la educación, en el acceso a la tecnología, en las pequeñas y medianas empresas, en los sectores de mayor demanda de la población, en los emprendimientos e innovación y en la cobertura de las necesidades de los ciudadanos.

Adicionalmente, en el libro Mercado Digital Regional Aspectos Estratégicos, los autores sostienen que “ *los costos del comercio intrarregional en América Latina y el Caribe son mayores que los del comercio de la región con los Estados Unidos.*” Indica que los países en vía de desarrollo estan rezagados en comparación a los más desarrollados, ello se aprecia en cuanto a costos y demora en la exportación e

importación de bienes. Señala la fuente que los problemas que ocasionan esta problemática son por deficiencias de infraestructura y falta de eficiencia administrativa, la adecuación de procedimientos formales que mejoren los trámites es fundamental, así como medidas que prioricen los sistemas electrónicos de comunicación, reciprocidad de datos vinculados al comercio y los documentos en formatos electrónicos, más conocido como el comercio sin papeles.

Como parte de los acuerdos o medidas de cooperación bilateral o multilateral suscritos por los países de la región, se vienen implementando el comercio sin papeles transfronterizo, dichos acuerdos están relacionados a:

- 1.- Instauración de regulación sobre transacciones electrónicas,
- 2.- Registro de autoridad que certifique los certificados digitales en el comercio,
- 3.- Reciprocidad electrónica de datos relacionados con el comercio transfronterizo,
- 4.- Reciprocidad electrónica de certificados de origen en el comercio y
- 5.- Reciprocidad electrónica de certificados sanitarios y fitosanitarios.

Según el libro antes señalado, el mayor avance ha sido la adopción de regulación para la operatividad en las transacciones electrónicas, así como la instauración de certificados digitales y el intercambio transfronterizo de datos, ello ha sido fundamental, en los países de la región. Sin embargo, en la última revisión de estas acciones sólo 11 de 21 países de la región han tomado la iniciativa de promulgar normas legales y reglamentarias sobre comercialización electrónicas, 6 países lo han hecho de forma parcial y 3 países se encuentran en una fase piloto, aunque sólo un país no tienen leyes y normas relacionadas a este ámbito.

Normas sobre Entorno Digital en el Perú.

El Gobierno Peruano ha venido dando pasos importantes en lo que a normatividad para entorno digital se refiere, ha promovido leyes que orientan a dar confianza a los ciudadanos en las relaciones digitales entre personas, empresas, entidades públicas o cosas. Ello es coherente, con el deseo del Perú de formar parte de la OCDE, a través de la implementación del Programa País, donde ha valorado las recomendaciones de este Organismo tales como: *“considerar establecer un Centro Nacional de Seguridad Digital” donde se articulen acciones con los actores relevantes para gestionar incidentes de seguridad digital y fortalecer la confianza.*”

Estas son las normas de entorno digital con que cuenta el país:

Tabla 11. Normas relacionadas al comercio electrónico en el Perú.

Materia	Contenido
Comercio Electrónico (e-commerce)	Ley N° 27291 Moderniza el Código Civil incluyendo a los medios electrónicos en la manifestación de voluntad y la utilización de la firma electrónica.
Control de Contenidos	Ley N° 28119 y modificatorias, prohíbe acceso de menores de edad a páginas web de contenido pornográfico; Ley N° 28681, regula la comercialización, consumo y publicidad de bebidas alcohólicas; Ley N° 29517, que modifica la Ley N° 28705, ley general para la prevención y control de los riesgos del consumo del tabaco, para adecuarse al convenio marco de la OMS para el control del tabaco; y la Ley N° 29719, que promueve la convivencia sin violencia en las instituciones educativas.
Delitos y TICs	Ley N° 27309, incorpora al Código Penal temas informáticos, como delitos informáticos, el intrusismo y cracking; la Ley N° 28251, incorpora artículos referidos a la violación sexual, explotación sexual comercial y pornografía infantil; la Ley N° 29263, modifica diversos artículos del Código Penal y la Ley General del Ambiente; Ley N° 29408, Ley General de Turismo – 2da. Transitoria; Ley N° 29316, modifica, incorpora y regula diversas disposiciones a fin de implementar el acuerdo de promoción comercial suscrito entre el Perú y USA; Ley N° 29499, que fija la vigilancia electrónica personal e incorpora el artículo 29A y modifica el artículo 52 del Código Penal; el DS N° 013-2010-JUS, que aprueba el reglamento para la implementación de la vigilancia electrónica personal establecida mediante la Ley N° 29499.
Propiedad Intelectual	Sobre Tratado de Derecho de Autor (WIPO); Tratado sobre Interpretación o Ejecución y Fonogramas (WIPO); TLC Perú/USA–Capítulo de Propiedad Intelectual; Ley 29263, que modifica diversos artículos del Código Penal y de la Ley General del Ambiente; TLC Perú/China – Capítulo de Propiedad

Materia	Contenido
	<p>Intelectual; Ley N° 29316, que modifica, incorpora y regula diversas disposiciones a fin de implementar el acuerdo de promoción comercial suscrito entre el Perú y USA; los siguientes tratados contienen Capítulo de Propiedad Intelectual: TLC Perú/Costa Rica, TLC Perú/Guatemala; TLC Perú/Corea del Sur, TLC Perú/Japón; TLC Perú/Panamá; TLC Perú/Comunidad Europea; Tratado de Beijing sobre Interpretaciones y Ejecuciones Audiovisuales (WIPO).</p>
<p>Protección de Datos y Privacidad</p>	<p>Ley N° 27489, regula las centrales privadas de información de riesgos y de protección al titular de la Información; Ley N° 27863, modifica artículos de la ley que regula las centrales privadas de información de riesgos y de protección al titular de la información; Ley N° 27697, otorga facultad al fiscal para la intervención y control de comunicaciones y documentos privados en caso excepcional; DL 991, que modifica la Ley N° 27697, otorga facultad al fiscal para la intervención y control de comunicaciones y documentos privados en caso excepcional; la Directiva N° 005-2009/COD-INDECOPI, funcionamiento del registro de números telefónicos y direcciones de correo electrónico excluidos de ser destinatarios de publicidad masiva Registro “Gracias..No Insista”: Ley N° 29733, Protección de Datos Personales.</p>
<p>Seguridad de la Información</p>	<p>La RM N° 197-2011-PCM, establece fecha límite para que las diversas entidades de la administración pública implementen el plan de seguridad de la información dispuesto en la Norma Técnica Peruana “NTP-ISO/IEC 17799:2007 EDI. Tecnología de la Información. Código de Buenas Prácticas para la Gestión de la Seguridad de la Información”; RM N° 129-2012-PCM, que aprueba el uso obligatorio de la Norma Técnica Peruana “NTP ISO/IEC 27001:2008 EDI Tecnología de la Información. Técnicas de Seguridad. Sistemas de gestión de seguridad de la Información. Requisitos” en todas las entidades integrantes del Sistema Nacional de Informática.</p>
<p>Tributos y TICs</p>	<p>La RS N° 333-2010/SUNAT, que aprueba la nueva versión del PDT Planilla Electrónica, Formulario Virtual N° 0601; la RS 344-2010-SUNAT para la implementación del sistema de embargo por medios telemáticos ante las empresas que desempeñan el rol adquiriente en los Sistemas de Pago mediante Tarjetas de Crédito y/o Débito.</p>
<p>Sociedad de la Información</p>	<p>El DS 031-2006-PCM aprueba Plan de Desarrollo de la Sociedad de la Información en el Perú – La Agenda Digital Peruana. Versión 1.0; el DS 066-2011-PCM – Aprueban el “Plan de Desarrollo de la Sociedad de la Información en el Perú – La Agenda Digital Peruana 2.0”</p>
<p>Gobierno Digital</p>	<p>Decreto Legislativo N° 1412, aprueba la Ley de Gobierno Digital, establece el marco de gobernanza del gobierno digital para la adecuada gestión de la identidad digital, servicios digitales, arquitectura digital, interoperabilidad, seguridad digital y datos, así como el régimen jurídico aplicable al uso transversal de tecnologías digitales en la digitalización de procesos y prestación de servicios digitales por parte de las entidades de la Administración Pública en los tres niveles de gobierno.</p>
<p>Transformación Digital Marco de Confianza Digital</p>	<p>Decreto de Urgencia N° 006-2020 crea el Sistema Nacional de Transformación Digital. Decreto de Urgencia N° 007-2020 establece medidas necesarias para garantizar la confianza de las personas en su interacción con los servicios digitales prestados por entidades públicas y organizaciones del sector privado en el territorio nacional.</p>

Fuente: Documental

Problemas en la imposición a las ganancias

La problemática que viene generando el comercio electrónico en la tributación data de muchos años. Desde los inicios de la historia de la tributación, las reglas en materia jurisdiccional tributaria han tenido fundamento en conceptos que implican presencia física en un lugar geográfico, requisito que para el comercio electrónico no es relevante y que implica graves problemas para quienes administran tributos. La dificultad más compleja de resolver es, el determinar los derechos jurisdiccionales para gravar las operaciones que utilizan este medio. Con el rápido desarrollo del comercio electrónico se han ido presentado muchos problemas que no tienen solución concreta en pleno siglo XXI, una de las más importante ha sido en la calificación de las rentas o los criterios de conexión tributarios que sostiene la legislación de casi todos los países: El criterio tradicional de “fuente” y el criterio tradicional de “residencia” (“domicilio” para la legislación peruana) RUIZ, H. (2000).

Dificultad en la calificación de las rentas en el comercio electrónico

Al adquirir bienes o servicios digitales de uso temporal por internet, se originan problemas al momento de calificar el tipo de renta a gravar, porque en opinión de RUIZ, H (2000) podrían ser dividendos, regalías, ganancias de capital o beneficios empresariales. Como lo ejemplariza el autor, si una empresa vende bienes a través de internet ésta habría obtenido rentas empresariales, pero también podría ser que la empresa permite por una sola vez el uso de un software o el derecho a bajar por internet un archivo digital, en cuyo caso la contraprestación o retribución por el derecho a uso podría calificar como regalía, con lo cual la renta es distinta a la obtenida en el primer caso. Ahora bien, en el segundo supuesto donde los productos digitales se transfieren electrónicamente para ser usados de forma temporal, hablamos de imágenes, música, juegos, libros, información de bases, software etc.

Ahí ¿Cuál sería la prestación que se origina?, que calificación tendría? nos preguntamos, una primera aproximación es que podría ser regalía.

Por tanto, para los efectos de la presente investigación, es necesario analizar LAS REGALIAS en cuyo caso veremos el concepto de regalías, previamente revisaremos los antecedentes para luego decantar en el concepto actual de regalía y luego el segundo problema que originan las prestaciones que se dan por internet que es la naturaleza de la renta a gravar, establecer la distinción entre lo que es la adquisición de bienes digitales y servicios digitales, haciendo una revisión de los conceptos de venta, servicio, derechos de autor entre otros.

Las Regalías en el Perú

Hasta antes de la entrada en vigencia del Artículo 9 del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, en el Perú, la TRANSFERENCIAS DE CONOCIMIENTOS que estaba regulada en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta decía:

Artículo 16.- REGALIAS

Las transferencias de conocimientos a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 27 de la Ley son aquellas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial técnico o científico.

La norma anteriormente citada fue modificada mediante el Decreto Supremo N° 134-2004-EF justamente cuando era presidente ALEJANDRO TOLEDO y PEDRO PABLO KUCZYNSKI su Ministro de Economía y Finanzas, el texto de la norma cambió por:

“Artículo 16.- REGALÍAS

La cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras (software) cuya contraprestación genera una regalía según lo previsto en el primer párrafo del Artículo 27 de la Ley, puede efectuarse a través de las siguientes modalidades contractuales:

- 1) Licencia de uso de derechos patrimoniales sobre el programa.*
- 2) Cesión parcial de los derechos patrimoniales sobre el programa para la explotación del mismo por parte del cesionario. (*)*

Posteriormente, este último párrafo (*) sería modificado por el Artículo 2° del Decreto Supremo N° 136-2011-EF, cuyo contenido decía:

La cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras (software) cuya contraprestación constituye regalía según lo previsto en el primer párrafo del artículo 27 de la Ley, es aquella mediante la cual se transfiere temporalmente la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica.

Cuando la contraprestación corresponda a la cesión definitiva, ilimitada y exclusiva de los derechos patrimoniales sobre el programa o retribuya la adquisición de una copia del programa para el uso personal del adquirente, se entenderá configurada una enajenación. ()*

Con la modificación incorporada en el Decreto Supremo N° 136-2011-EF publicado el 09/07/2011, justamente a días de acabar el segundo mandato del

presidente ALAN GARCIA PEREZ y su Ministro de Economía y Finanzas ISMAEL BENAVIDES FERREYROS, el texto de la norma cambió por:

“Artículo 16º.- REGALÍAS

"No constituye regalía, sino el resultado de una enajenación:

1. La contraprestación por la transferencia definitiva, ilimitada y exclusiva de la titularidad de todos, alguno o algunos de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica, aun cuando éstos se restrinjan a un ámbito territorial específico.

2. La contraprestación que el titular originario o derivado de los derechos patrimoniales sobre el software, que conllevan el derecho a su explotación económica, cobre a terceros por utilizar el software, de conformidad con las condiciones convenidas en un contrato de licencia."

Se entiende por programa de instrucciones para computadora (software) a la expresión de un conjunto de instrucciones mediante palabras, códigos, planes o en cualquier otra forma que, al ser incorporadas en un dispositivo de lectura automatizada, es capaz de hacer que un computador ejecute una tarea u obtenga un resultado.

Las transferencias de conocimiento a que se refiere el segundo párrafo del Artículo 27 de la Ley son aquellas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico."

Descritos los aspectos históricos del término REGALIA en nuestra legislación tributaria, actualmente nuestro TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la define :

Artículo 27°.-

Cualquiera sea la denominación que le acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la cesión en uso de los programas de instrucciones para computadoras (software) y por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

Revisando de forma objetiva las normas apreciamos que, el Reglamento del Impuesto a la Renta modificó de forma sustancial lo normado en la Ley vía Decretos Supremos en los dos gobiernos indicados y con ello el Estado Peruano perdió la posibilidad de cobrar impuestos por estas prestaciones que ahora son un boom y que habrían podido ser la solución para ampliar la base tributaria y recaudar más. Los favorecidos con estas dos importantes pero desastrosas modificaciones, a nuestro entender fueron los ofertantes de estos productos digitales, que como ya se ha dicho anteriormente: “la riqueza se ha generado en tiempo récord, pero ésta se concentra en un número reducido de personas, empresas y países”, prestaciones que ahora son masivas por los consumidores finales del país y requieren ser vistas por los encargados de promulgar las normas tributarias, no sólo por el genuino derecho territorial a imponer gravámenes dentro de su territorio; sino porque afecta las arcas del Estado y también genera desigualdades entre aquellos proveedores domiciliados que dan prestaciones similares.

El segundo problema a analizar en estas prestaciones por internet es la naturaleza de la renta a gravar, intentar establecer una distinción entre lo que es la adquisición de bienes digitales y servicios digitales, iniciaremos el análisis con lo que constituye:

VENTA

En la Ley del Impuesto a la Renta no existe la definición de venta; sin embargo, el artículo 3.a.1) de la Ley del Impuesto General a las Ventas indica que en la aplicación del Impuesto se debe entender por venta a *“Todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes”*.

Según el artículo 2.3.a del Reglamento del Impuesto General a las Ventas, es :

Todo acto a título oneroso que conlleve la transmisión de propiedad de bienes, independientemente de la denominación que le den las partes, tales como venta propiamente dicha, permuta, dación en pago, expropiación, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, adjudicación por remate o cualquier otro acto que conduzca al mismo fin.

Por otro lado, el Tribunal Fiscal (TF) en las Resoluciones N° 2028-4-1996 y 1008-5-1997 ha establecido que *“las prestaciones de dar que implican la transferencia de bienes muebles en propiedad están comprendidas en las operaciones de venta.”*

Observando lo prescrito por las normas aludidas, la venta conlleva necesariamente a la transferencia de propiedad y esta transmisión debe ser de bienes, entendiendo que este acto trae consigo la obligación de dar en propiedad y con carácter definitivo lo vendido. Es así que diremos entonces, que los productos

digitales que se comercializan a título oneroso para consumo en territorio nacional, constituidos principalmente por activos intangibles, no constituyen venta porque no hay transferencia de propiedad, sólo existe derecho de uso temporal, por tanto se incumple este elemento fundamental para que sea considerado venta, encontramos un gran problema que deben contemplar las normas en su adecuación, porque significa cambio de conceptos como el planteado.

SERVICIOS

Para el doctor Mario Alva Matteucci, considera que los servicios aluden:

al cumplimiento de una prestación personal o de tipo empresarial, la cual tiene por finalidad buscar la satisfacción de una necesidad de orden social o económica en favor de otro, a cambio necesariamente de una retribución (si se trata de un servicio de tipo oneroso), la cual puede ser de dos tipos (i) pecuniaria o (ii) en especie. A consecuencia de la prestación de un servicio se puede culminar en un producto, es decir que un “hacer” termina en un “dar”.

En el mismo sentido, la Ley del Impuesto General a las Ventas los define como:

toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considera renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aún cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

El TF en las Resoluciones N° 2028-4-1996 y 1008-5-1997 declara que *“la definición de servicios comprende las prestaciones de hacer y, excepcionalmente, cuando el servicio es definido como arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, a las prestaciones de dar que importan cesión de bienes en uso”*

La Ley del Impuesto a la Renta, define a los servicios digitales como:

Se entiende por servicio digital a todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes mediante accesos en línea y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información.

La norma Reglamentaria hace una aclaración respecto a página de Internet, proveedor de Internet, operador de Internet o Internet, señala que comprenden tanto a Internet como a cualquier otra red, pública o privada” (D. S. N.º 159-2007-EF, 2007, Artículo 3º).

Para Muñoz (2003) define los servicios digitales como:

una especie de producto digital objeto de las operaciones de e-commerce directo, que conlleva implícita una prestación de hacer, con contenido generalmente intelectual o intangible cuya ejecución no está circunscrita a un lugar físico determinado y que, además, se pone a disposición del usuario a través de medios electrónicos.

MUÑOZ, hace una caracterización de los servicios digitales y los describe como simultáneos, intangible e interactivos, dice que se utiliza la “expresión genérica” para nombrarlos tanto a bienes de naturaleza tangible, transferidos electrónicamente y puestos a disposición del adquirente a través de la técnica del download o descarga electrónica por servicios sin verificación tangible, los cuales pueden ser prestados a través del internet y a los bienes intangibles pueden transferirse por la misma vía electrónica.

Atendiendo la esencia objetiva del servicio digital explicado anteriormente, sea que se preste de forma digital a través de las diversas técnicas modernas, estos servicios al ser remunerados generan ganancias a quienes los prestan, por ejemplo, en el caso de los servicios prestados por no domiciliados desde el exterior, son prestaciones que son remuneradas utilizadas y consumidas en el territorio nacional y ese genera riqueza a quien los provee.

BIENES

Al analizar el significado de “bienes” la REAL ACADEMIA ESPAÑOLA en su definición primera indica que son “Patrimonio, hacienda, caudal.” CABANELLAS G. define a los bienes como “aquellas cosas de que los hombres se sirven y con las cuales se ayudan. Cuantas cosas pueden ser de alguna utilidad para el hombre. Las que componen la hacienda, el caudal o la riqueza de las personas. Todos los objetos que, por útiles y apropiables, sirvan para satisfacer las necesidades humanas”.

EL CÓDIGO CIVIL PERUANO otorga una clasificación de los bienes pero como si se trataran de cosas, incluso hace referencia a cosas cuando los clasifica en muebles e inmuebles y no de bienes, también confunde a algunos bienes que tienen el carácter de bienes muebles como si fuesen inmuebles.

LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS en la definición de bien mueble señala que son:

bienes muebles los corporales que pueden llevarse de un lugar a otro, los derechos referentes a los mismos, los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llave y similares, las naves y aeronaves, como también los documentos y títulos cuya transferencia implique la de cualquiera de los mencionados bienes.

EL TF en la Resolución N° 225-5-2000, de fecha 28 de marzo del 2000, afirma que:

la cesión de uso de una marca origina el pago de regalías, figura que califica como arrendamiento o cesión temporal en uso de un bien intangible, operación que, como se ha desarrollado en los párrafos anteriores, se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas.

De lo descrito anteriormente, entendemos que los bienes están presentes en la vida económica del hombre como objetos materiales o inmateriales, y que al transferirse éstos, es a título oneroso, en especie o digitalmente. Según el concepto de bienes en la Ley del IGV, se les otorga la categoría de cesión de uso a los bienes inmateriales, por ello revisaremos dicho término.

CESIÓN EN USO

Son los Derechos que una persona o empresa tiene sobre algo, ya sea invento creación o algo material o inmaterial que le pertenece, lo cual puede darlo o cederlo a un tercero para que tenga derecho a su uso sobre el bien, la cesión no supone la transferencia del bien porque si una persona tiene derecho de uso de un bien, eso no significa que tenga derecho a disponer del bien porque no hay transferencia de propiedad.

Ahora bien, para establecer que gravamen tributario se debe considerar adecuado en las contraprestaciones de productos digitales, relacionadas a la cesión de uso temporal, debemos conocer que establece la Ley sobre derechos de Autor:

DERECHOS DE AUTOR EN EL PERU

En el Perú, el Decreto Legislativo N° 822 es la norma que regula los derechos de protección del autor, la cual tienen por objeto *“la protección de los autores de las*

obras literarias y artísticas y de sus derechohabientes, de los titulares de derechos conexos al derecho de autor reconocidos en ella y de la salvaguardia del acervo cultural”.

Además, la norma señala que dentro de la protección antes aludida están: *“todas las obras o producciones del ingenio humano, de carácter creativo, cualquiera sea su modo o forma de expresión, lo que indiscutiblemente incluye a los productos digitales.”*

Sobre ello, Jesús Delgado Echevarría mencionado por Alex Córdova apropiadamente señala:

Los programas de ordenador constituyen bienes inmateriales que requieren tutela jurídica...que las invenciones o las obras literarias o artísticas consideradas en las leyes de propiedad industrial o de propiedad intelectual. El conjunto de instrucciones que los forman, dirigidas a un resultado determinado, es un fruto del ingenio humano que, si bien requiere de un soporte físico externo no esencial, no se confunde con él o se incorpora en el mismo; sino que es susceptible de operar simultáneamente en un número indefinido de ordenadores o estar almacenado igualmente en un número indefinido de copias.

Según la ley sobre Derechos de Autor, inciso e) y k) del artículo 5, son obras protegidas las audiovisuales, los programas de ordenador o software respectivamente. Añade la norma que tan sólo por la *“creación intelectual ya sea de carácter literario, científico, técnico o meramente práctico, expresada mediante un lenguaje determinado”*, el autor de una obra es el titular originario de derechos de

forma exclusiva, oponible ante terceros, lo que incluye derechos de orden moral y patrimonial.

Derechos Morales

GIL, G. define estos derechos como *“aquellos derechos que tienen que ver con su personalidad, es decir, con el hecho de que la obra es una prolongación de la personalidad del autor”* agrega GIL que es por ello que son, *“perpetuos, inalienables, inembargables, irrenunciables e imprescriptibles”*, por ello cuando fallece el autor, los herederos adquieren estos derechos en tanto no haya mandato judicial en contra.

Los derechos morales que la ley sobre Derechos de Autor señala, están conformados por *“el derecho de divulgación, de paternidad, de integridad de la obra, de modificación o variación, el derecho de retiro de la obra del comercio y el derecho de acceso.”*

Derechos Patrimoniales

Con relación a los derechos de orden patrimonial, estos son exclusivos del autor, pudiendo bajo cualquier forma explotar su obra de tener ventaja de sus beneficios, a menos que haya restricción legal por escrito. Aclara la norma que *“El ejercicio de los derechos morales, según lo establecido en la presente norma, no interfiere con la libre transferencia de los derechos patrimoniales”*.

El derecho patrimonial a la obra facultado en el artículo 31° de la Ley, contiene la exclusividad a autorizar o prohibir lo siguiente:

- a) *La reproducción de la obra por cualquier forma o procedimiento.*
- b) *La comunicación al público de la obra por cualquier medio.*
- c) *La distribución al público de la obra.*

- d) *La traducción, la adaptación, arreglo u otra transformación de la obra.*
- e) *La importación al territorio nacional de copias de la obra hechas sin autorización del titular del derecho.*
- f) *Cualquier otra forma de utilización de la obra que no está contemplada en la Ley como excepción al derecho patrimonial, siendo la lista que antecede enunciativa y no taxativa.*

La Ley de Derecho de Autor define las Obras audiovisuales como:

Toda creación intelectual expresada mediante una serie de imágenes asociadas que den sensación de movimiento, con o sin sonorización incorporada, susceptible de ser proyectada o exhibida a través de aparatos idóneos, o por cualquier otro medio de comunicación de la imagen y del sonido, independientemente de las características del soporte material que la contiene, sea en películas de celuloide, en videogramas, en representaciones digitales o en cualquier otro objeto o mecanismo, conocido o por conocerse. La obra audiovisual comprende a las cinematográficas y a las obtenidas por un procedimiento análogo a la cinematografía.

Por otro lado, la norma ante citada define los programas de ordenador (software):

toda expresión de un conjunto de instrucciones mediante palabras, códigos, planes o en cualquier otra forma que, al ser incorporadas en un dispositivo de lectura automatizada, es capaz de hacer que un computador ejecute una tarea u obtenga un resultado. La protección del programa de ordenador comprende también la documentación técnica y los manuales de uso.

Indica la Ley de Derechos de Autor que la reproducción de las obras comprende *“cualquier forma de fijación u obtención de copias de la obra, permanente o temporal, especialmente por imprenta u otro procedimiento de las artes gráficas o plásticas, el registro reprográfico, electrónico, fonográfico, digital o audiovisual.”*

Precisa la norma que, en cuanto a la comunicación pública ésta puede efectuarse *“por cualquier medio con la participación directa de los intérpretes...o generados por instrumentos o procesos mecánicos, ópticos o electrónicos, o a partir de una grabación sonora o audiovisual, de una representación digital u otra fuente”*.

También establece la norma que, *“en las obras creadas en cumplimiento de una relación laboral o en ejecución de un contrato por encargo, la titularidad de los derechos que puedan ser transferidos se regirá por lo pactado entre las partes”*.

Es preciso indicar que la Decisión 3514 (norma internacional del Acuerdo de Cartagena) también protege como derecho de autor a las Obras audiovisuales definiéndolas como: *“Toda creación expresada mediante una serie de imágenes asociadas, destinada esencialmente a ser mostrada a través de aparatos de proyección o cualquier otro medio de comunicación de la imagen y de sonido”* De la misma manera, protege a los programas de ordenador (Software) y los define como: *“conjunto de instrucciones mediante palabras, códigos, planes que, al ser incorporadas en un dispositivo de lectura automatizada, es capaz de elaborar informaciones, ejecute tarea u obtenga determinado resultado, comprende también la documentación técnica y los manuales de uso.”*

Tanto la norma nacional como la internacional tienen similitud en que la protección brindada a las obras alcanza tanto a los programas operativos como a los programas aplicativos, por ello gozan de un régimen especial.

De lo antes señalado, se aprecia que los derechos morales como los patrimoniales están presentes en las obras audiovisuales así como los programas de ordenador o software que constituyen productos digitales, es por ello que sostenemos que bien podría aplicarse un gravamen considerando a estos como cesiones de uso temporal, aplicando el gravamen por operaciones entre consumidores finales y proveedores no domiciliados pero analizando aquellas cesiones de mayor uso en el País, concretamente caso Netflix.

Avances en la Normativa Internacional

Con el auge del comercio electrónico en el Perú y el mundo, los Fiscos tienen por resolver grandes desafíos al momento de recaudar los tributos al consumo y a las ganancias. Como ya se ha dicho anteriormente, el comercio electrónico obliga a reconsiderar las formas, conceptos y métodos empleados por generaciones, para así poder ser eficientes recaudando tributos y que éstos no se pierdan.

La OCDE (2014) señaló que: “Gobiernos de todo el mundo coincidieron en la preocupación y la necesidad de abordar el problema de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios” (2014, p. 3). Una común preocupación es la ausencia de normas, ya sea por la falta de adaptación o la inexistencia de las mismas.

Primer intento por gravar los servicios digitales.

Fuenzalida, K. (2018) describe al “Bit Tax” presentado en el año 1995 por Canadá ante la conferencia del foro mundial de líderes, un documento denominado “Nuevos impuestos para una nueva economía” (Cordell, 1996). Este trabajo reelabora

ideas presentadas en el Club de Roma en el año 1994 por el propio Cordell y Ron Ide. Los autores propusieron un nuevo gravamen al cual denominaron “bit tax”:

Según ALCA, en este gravamen, *“la base imponible sería el número de bits⁵ utilizados en cada transacción o trasmisión telemática, el sujeto pasivo del impuesto el usuario de internet y los proveedores de la red actuarían como agentes de retención.”* (ALCA, 2000).

Cuando esta propuesta fue analizada, en el ámbito académico fue observada porque aludían vulneración a los principios fundamentales del derecho tributario, llegándose a catalogar de inconstitucional, porque el hecho imponible sería el número de bits y consideraban una agresión al principio de capacidad contributiva. Y es que es desproporcional el peso de los archivos digitales y el valor de su contenido, en “bits” un video es mucho más pesado que un archivo de imagen y que uno de texto. En este sentido, Fuenzalida, K. (2018) mencionando al Dr. Vicente Oscar Díaz expresó: En todo impuesto la concausa del mismo es la capacidad contributiva y mediante dicha imposición, tal concausa sería gravemente erosionada pues se gravaría con la misma magnitud. La OCDE (2017) mencionó que este gravamen no sólo vulnera el principio de capacidad contributiva sino también el de equidad haciendo mención a las exenciones en el comercio tradicional, como es el caso de los libros en el IVA. La misma OCDE, más adelante propondría como alternativa para la fiscalidad directa la introducción del Bit Tax (2014, p. 160). Esta alternativa consistiría en “someter a gravamen la utilización de la banda ancha para los sitios web. Dicho impuesto se basaría en el número de bytes utilizados por el sitio web en función del

⁵ El BID es la unidad mínima de informática emplea en informática.

tamaño de la empresa o el volumen de los negocios, para introducir un elemento de progresividad”.

Finalmente, invocamos al Estado, dotar de instrumentos normativos a la Institución Pública que administra los tributos y que ella trabaje técnicamente en detectar incumplimientos y formas de evasión y elusión aplicando para ello modelos de control coherentes a los avances tecnológicos, revisando la posibilidad de aplicar modelos que han tenido éxito en otras latitudes y que sean de utilidad para nuestra realidad, de tal manera que puedan hacer frente a los negocios digitales al igual que lo hace con los negocios físicos.

Control Tributario

Como antes ya se ha indicado, son los recaudos impositivos los que proveen de ingresos a los Estados, para solventar e impulsar el desarrollo del país, velar porque ingresen la mayor cantidad de fondos al fisco es una ardua tarea, partiendo de la premisa que en Latinoamérica, la Evasión Tributaria es extremadamente alta. Según el libro: **Estudio sobre la Evasión y Elusión Fiscal**, LICONA (2011) afirma que: *“La evasión fiscal es un hecho ilícito derivado del incumplimiento intencional parcial o total de una obligación tributaria; distinguiendo ese concepto de la elusión la cual no implica la trasgresión de la ley”*. (p.26).

Institución encargada del control fiscal en el Perú

CARDENAS (2018) citando a ALINK y VAN KOMMER (2011) señala que, las administraciones tributarias como parte del sistema tributario, administran los impuestos, implementan y hacen cumplir las leyes impositivas y reciben sus mandatos por ley.

En el Perú, la Administración Tributaria es la entidad pública denominada Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, quien está encargada de recaudar impuestos. Según información proveniente de la MEMORIA SUNAT (2019), fue creada mediante Ley N.º 24829, Decreto Legislativo N.º 501 y Ley N.º 29816, está adscrita al Ministerio de Economía y Finanzas y como organismo técnico especializado, tiene personería jurídica de derecho público, goza de autonomía funcional, técnica, económica, financiera, presupuestal y administrativa además de contar con patrimonio propio.

Funciones de la SUNAT

Según MEMORIA SUNAT (2019), se describen las funciones que tiene a su cargo el ente fiscal, las que pasamos a detallar:

1.- Administrar los tributos del gobierno nacional y los conceptos tributarios y no tributarios que se le encarguen por ley o de acuerdo con los convenios interinstitucionales que se celebren, proporcionando los recursos requeridos para la solvencia fiscal y la estabilidad macroeconómica;

2.- Asegurando la correcta aplicación de la normatividad que regula la materia y combatiendo los delitos tributarios y aduaneros conforme a sus atribuciones.

3.- Realizar la implementación, la inspección y el control del cumplimiento de la política aduanera en el territorio nacional y el tráfico internacional de mercancías, personas y medios de transporte, facilitando las actividades aduaneras de comercio exterior y asegurando la correcta aplicación de los tratados, convenios internacionales y demás normas que rigen la materia.

4.- Participar en el combate contra la minería ilegal y el narcotráfico, a través del control y la fiscalización del ingreso, permanencia, transporte, traslado y salida de

los productos de la actividad minera, de los insumos químicos y maquinarias que puedan ser utilizados en la minería ilegal, así como del control y fiscalización de los insumos químicos, productos y sus sub productos o derivados, maquinarias y equipos que puedan ser utilizados directa o indirectamente en la elaboración de drogas ilícitas; y otros fines que se establezcan mediante ley.

5.- Proveer a los administrados los servicios que les faciliten el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, aduaneras y otras vinculadas a las funciones que realiza la SUNAT, así como brindar servicios a la ciudadanía en general dentro del ámbito de su competencia.

Conceptos tributarios

Con el desarrollo de las tecnologías han surgido nuevas formas de hacer negocio y nuevos actores en nuestra sociedad, que participan comercialmente a través del comercio electrónico. La realidad actual obliga a tener que adecuarnos, de allí que los conceptos conocidos, si no cambian se convierten en obsoletos, entre ellos los conceptos tributarios y los métodos de control fiscal.

A propósito de los conceptos tributarios aplicados en el control fiscal, Konortoff (2002), sostuvo *“el concepto de establecimiento permanente fue pensado hace algo más de un siglo como una construcción física y fija y con cierto grado de permanencia.”* Ahora la aplicación de estos conceptos en el ciberespacio y la internet se torna dificultosa, lo que ha generado problemas fiscales de tamañas dimensiones.

Entre algunos de los problemas identificados por KONORTOFF, los cuales compartimos, son:

De identificación de las partes

Señala que el desarrollo tecnológico y de las comunicaciones dificultan el reconocimiento de los que intervienen en las transacciones, las video conferencias, las conferencias call, compromete y expone dificultades en la localización, lo que implica grandes problemas en la determinación de la residencia.

De Inexistencia de intermediarios

Comenta que, el comercio electrónico, a diferencia del físico, no requiere de mayores trámites ni gestiones porque pueden llegar los productos de forma electrónica y posicionarse en todos los mercados del planeta, tan sólo teniendo acceso a internet, lo que podría ser una ventaja para el que ofrece y obstáculo en la aplicación de gravamen a estas operaciones, teniendo en cuenta que son prestadas a través del servidor, un servidor se puede operar desde el lugar en donde está arrancado o desde otro punto remoto no necesariamente ubicado en el país.

De administración fiscal

Afirma que, sin duda la Internet le ha traído problemas a las administraciones tributarias, las auditorías son mucho más difícil, en principio porque es difícil ubicar al contribuyente en la red, pero aún si lo ubicara, dice el autor que, puede cambiar de sitio web muy rápidamente.

El autor, en vista de los graves problemas plantea: *“Dejar la regla del establecimiento permanente.”* Por otro lado, según el Informe preparado por la Autoridad Fiscal de Australia (ATO), donde se cuestiona la regla del establecimiento permanente, señala que:

ahora la presencia física no es necesarias para vender, que si antes las reglas del establecimiento permanente fueron de utilidad, hoy ya no lo son, refiere que las empresas extranjeras pueden explotar todas sus debilidades y realizar

comercio electrónico en un país sin tener que preocuparse acerca del impuesto a las ganancias. Autoridad Fiscal de Australia (ATO)

El informe recomienda, que los países deberían buscar otros caminos para gravar a las empresas extranjeras, más aún si experimentan disminución en su base tributaria.

Ante lo descrito por el autor antes citado, considero que no es que se deba de “Dejar la regla del establecimiento permanente.” Sino que debería sufrir una ampliación este concepto, en donde se incluyan las operaciones digitales de estos tiempos, quizás cabría la posibilidad de considerar entre la gama de establecimientos permanentes el digital, aquel que de forma objetiva existe y que con ayuda de las mismas tecnologías, se puede tener control de estas operaciones.

En el mismo sentido, GONZALES, G. describe que las causas que originan las dificultades en el control fiscal, con ocasión del comercio electrónico, se pueden resumir en las siguientes:

Cambios en los modelos de negocio,

Posibilidad de deslocalización,

Dificultades de identificación,

Problemas conceptuales y censales,

Obsolescencia de las normas tributarias y

Dificultades tecnológicas.

Panorama y Dificultades en el Control Tributario

Panorama del Control Fiscal

La evasión fiscal representa un obstáculo permanente para los países de Latinoamérica y el mundo; a nivel Internacional: GÓMEZ, S. y MORAN, D. (2020), consideran que la escasez a nivel regional de estudios sobre la evasión tributaria, no permite definir con claridad la magnitud del NO cumplimiento fiscal, en el impuesto a las ganancias y otros tributos. (Pág. 27), señalan que son muy graves los elevados porcentajes del no cumplimiento tributario del mencionado impuesto, esta preocupación se repite en los países de la región, y esto tiene un gran impacto no sólo por los recursos resignados (no siempre completamente recuperables), sino aún más porque el elevado nivel de incumplimiento deteriora la equidad de los sistemas tributarios modernos, recargando la presión impositiva efectiva sobre los contribuyentes “cumplidores” y dando origen a inequidades que afectan la legitimidad social de los “cumplidores”. (Pág. 29).

Por otro lado, refieren los autores que si bien en los últimos años, los entes fiscales han potenciado las formas y herramientas o dispositivos de control así como otros procedimientos para la verificación contable de las multinacionales empresas que operan en los países de la región, dentro de su jurisdicción, no ha servido de mucho porque el enfoque no es exhaustivo y sólo se concentran en algunos grandes contribuyentes. GÓMEZ, S. y MORAN, D. resaltan la importancia de algunos estudios de alcance mundial, como de Crivelli, de Mooij y Keen (2015) y de Cobham y Janský (2018), que han intentado medir las pérdidas de recursos tributarios asociados a la evasión, llegando a estimar *“pérdidas mundiales anuales del impuesto sobre la renta de sociedades entre 500.000 y 600.000 millones de dólares, tanto a través de canales lícitos como ilícitos. Afirman que de esa cifra, 200.000 millones de dólares”* precisan que dichos montos corresponderían a países de bajos ingresos, lo que supone una participación mayor a la de sus ingresos fiscales efectivos.(Pág.33). Referencian que

los estudios de Vellutini y otros (2019) afirman que la riqueza *“mantenida en el extranjero habría alcanzado los 7,8 billones de dólares en todo el mundo en 2016”*, 10% del PIB mundial. Otra investigación mencionada por GÓMEZ, S. y MORAN, D. estiman en torno a los *“8,3 billones de dólares en 2016, aproximadamente 160.000 millones anuales de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio personal.”* Zucman (2017)

Sobre lo comentado por los autores citados, hemos entendido con bastante asombro y alarma, como la evasión tributaria desfalca y perjudica el recaudo en el mundo, de allí que, el esfuerzo para combatirla por parte de las Administraciones Tributarias es fundamental, teniendo como objetivo el combatirla o aminorando estos volúmenes de evasión, se podrá asegurar el manejo adecuado de recursos económicos.

GÓMEZ, S. y MORAN, D. (2020), consideran que para asegurar el financiamiento del Estado y la equidad distributiva del sistema tributario moderno, las administraciones tributarias deben desarrollar *“mecanismos orientados a mejorar el control y la fiscalización de los contribuyentes”*, también piensan que el explicar a los contribuyentes sobre el deber de ser solidarios y asumir compromisos sociales como el de pagar impuestos es un deber de los ciudadanos. Consideran, que existen problemas comunes de política tributaria en la región, con características estructurales similares, destacando las siguientes:

- El nivel de recursos tributarios, aunque muy dispar entre países, resulta insuficiente mayoritariamente y se encuentra muy por debajo del volumen probable de los mismos.

- La estructura relativa de la recaudación se encuentra sesgada hacia los gravámenes indirectos, aquellos cuya carga es soportada por los usuarios sin distinción de capacidad contributiva, por los bienes y servicios necesarios para su subsistencia. Generalmente se les conoce como gravámenes regresivos en términos distributivos.

- En varios países de la región se advierte la presencia de grandes volúmenes (número de documentos y montos) de gastos tributarios especialmente en los principales impuestos aplicados, con efectos ambiguos en cuanto a sus objetivos (ya sea para incentivar las inversiones o para atender cuestiones distributivas).

- La fragilidad en la recaudación así como la redistribución del gravamen a las personas físicas respecto al impuesto sobre la renta, cuya recaudación proviene mayormente de los ingresos de trabajadores asalariados y en mucho menor medida de otros tipos de rentas del capital.

- La coexistencia de múltiples tributos en los países de la región (incluso entre distintos niveles de gobierno), la cual suele originar distorsiones que afectan negativamente la producción y el consumo, además de incrementar la complejidad administrativa de los sistemas tributarios.

- Los elevados niveles de informalidad económica que deterioran la potencialidad de los distintos tributos, con una parte importante de la población quedando fuera de los regímenes generales de tributación y requiriendo alternativas simplificadas y más accesibles.

Coincidimos con los autores en que éstas características inciden en los contribuyentes potencialmente, repercutiendo y evidenciando ante ellos fragilidad de los sistemas tributarios, por lo tanto, los niveles globales de evasión, se fortalecen, y

a ello hay que sumarle las deficiencias y diseño técnico de los impuestos, que suelen abrir espacios legales que propician actitudes de evasión y elusión en las obligaciones tributarias, especialmente de aquellos con mayores conocimientos y recursos económicos, que explotan estas ventajas, repercutiendo en la equidad del sistema tributario en su conjunto.

De lo comentado por los investigadores antes descritos, con quienes comparto y estoy de acuerdo con que para asegurar el éxito en la lucha contra la reducción de la evasión y elusión tributaria, los Estados modernos deben poner en marcha reformas de legislación tributaria, previendo contar con un adecuado nivel de recursos públicos para el financiamiento de las funciones, así como también asegurar que se robustezca la práctica de los principios de eficiencia, equidad y simplicidad en el planeamiento de los tributos, así como, propiciar alineación por parte de los agentes con el cumplimiento efectivo de sus obligaciones tributarias.

Finalmente, consideramos que se debe tributar si pero con justicia, equidad y transparencia, deben desaparecer tratamientos preferentes, no deben haber exoneraciones, las normas tributarias en su redacción deben ser claras, proyectarse en lenguaje sencillo y de claro entendimiento, las medidas para combatir la informalidad deben ser motivadoras del cambio, que fomenten la formalización y la corrupción debe ser combatida con una mejor educación y control de los funcionarios públicos y sobre todo el Estado debe mostrar con hechos medibles que está cumpliendo y dando buen uso de los tributos que son tan difíciles de recaudar, de forma tal, que el informal no sienta que no le debe nada al Estado, y que justifique su accionar pensando que no recibe apoyo de éste.

Avances Internacionales en Control Fiscal

Como GÓMEZ, S. y MORAN, D. (2020) refieren que, las administraciones tributarias de la región históricamente no han podido controlar adecuadamente el registro de las operaciones económicas locales, aunado a ello, el sector informal cuya presencia es desbordante. Sin embargo, los desarrollos tecnológicos han facilitado nuevas oportunidades conducentes a captar y sistematizar grandes caudales de información que orienten a disminuir la informalidad y mejorar la expectativa del control para con las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Medidas adoptadas en la región para hacer frente

La facturación electrónica

Señala (Barreix y Zambrano, 2018) mencionado por (Gómez y Morán, 2020) que, esta, herramienta además de reducir el uso del papel, permite tener un mejor entendimiento y seguimiento de las actuaciones de cada contribuyente, de tal manera que involuntariamente ya está bajo control de las autoridades fiscales. El formato digital que emplea, facilita la identificación de errores de forma rápida, tanto de los registros contables como de las declaraciones, ello contribuye a descubrir indicios de evasión fiscal y a que la autoridad tributaria pueda hacer un rápido seguimiento en la etapa de la actividad económica que denota estos problemas, también repotenciar eficiencia de la fiscalización y, finalmente, aumentar la recaudación tributaria efectiva

El uso de las facturas electrónicas fue impulsada en los últimos años por las administraciones tributarias latinoamericanas, quienes han fomentado con fuerza su utilización de forma gradual al universo de contribuyentes, en función de las posibilidades técnicas de asimilación por parte de los usuarios. Las etapas que suelen reconocerse en la mayoría de los casos incluyen: Según el libro, “Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe: avances en su medición y

panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud” los autores, reconocen las siguientes etapas para su implementación:

1. Generación de la normativa legal y reglamentación necesaria para la existencia de la factura electrónica como documento fiscal válido.
2. Selección de un grupo piloto de empresas, generalmente grandes contribuyentes.
3. Desarrollo inicial de las aplicaciones informáticas (previa habilitación de proveedores).
4. Pruebas de utilización en grupo piloto para evaluar funcionamiento
5. Perfeccionamiento de la herramienta y puesta a disposición de otros contribuyentes de manera voluntaria
6. Definición de una estrategia de masificación compulsiva para el universo de contribuyentes
7. Puesta en práctica de la estrategia por etapas y por segmentos de contribuyentes

A nivel de Latinoamérica, Chile inicio la modernización de su Administración Fiscal introduciendo el uso de las facturas electrónicas, luego fue México y ahora implementada ya en países como Brasil, Argentina y Perú. Las experiencias y pericia de diversos países que ya han utilizado la factura electrónica ha sido muy enriquecedora, además alienta a que se practique porque afirman reduce la Evasión Fiscal, de forma significativamente.

En los últimos años, diversos países vecinos se han incorporado a su uso, con el único objetivo de fomentar el cumplimiento tributario. Entre ellos se encuentran

Bolivia, Colombia, El Salvador, Honduras, Panamá, el Paraguay y la República Dominicana. Con la ventaja de las grandes experiencias que existen a nivel regional, se han perfeccionado los avances de la etapa inicial con carácter obligatorio, de implementación de la factura electrónica.

Instituciones como CEPAL, han destacado los efectos positivos en la implementación de esta herramienta por el Perú, el aporte de la facturación electrónica en la lucha contra la evasión, acentúa los avances obtenidos apenas se implementó. CEPAL afirma que, la contribución inicial de este mecanismo de control ha hecho que las empresas incrementen en más del 5% durante el primer año después de la adopción. Concluye en que, el mayor reto es para las pequeñas empresas así como los grupos que concentran mayores tasas de evasión. Por otro lado, adiciona otro punto a favor y considera que es un método disuasivo que permite fortalecer la fiscalización y control, añade que es una especie de complemento en el tratamiento tributario de los pequeños contribuyentes en los países de la región. CEPAL (2019)⁶ referenciando el estudio de Bellón y otros (2019)

Avances del Perú para el control de la era digital

En la actualidad, el crecimiento de las operaciones transfronterizas de servicios prestados por empresas digitalizadas desde una ubicación remota a consumidores finales de todo el mundo es exponencial, según MEMORIA SUNAT (2019) ...surge la necesidad de...eliminar la desventaja que pueden tener las empresas domiciliadas en el país respecto de otras que no tienen un domicilio fiscal en territorio nacional, ...se ha propuesto un nuevo concepto de servicios digitales, establecer nuevas reglas de

⁶ E. González Mata, I. Romero Márquez y R. Padilla Pérez, Buenas prácticas aplicadas en países de América Latina para reducir la evasión por saldos a favor en el IVA (LC/MEX/TS.2019/21), Ciudad de México, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), 2019

utilización económica, uso o consumo en el país y el mecanismo de recaudación mixto o dual para contribuyentes no domiciliados respecto de modelos de negocios previamente identificados y obligaciones formales de declaración y pago. (pág. 76)

Entre los grandes avances que el Perú ha dado en los últimos años, ha sido la adhesión a la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (CAAMMF), quien es el instrumento multilateral más completo e importante en la actualidad, para la cooperación en materia fiscal en todas sus formas, cuyo objetivo es hacer frente a la evasión y elusión de impuestos, tema que actualmente es de gran prioridad para la mayoría de los países en el mundo.

Con la adhesión a la CAAMMF, se espera los siguientes beneficios:

a) Lograr un mayor impulso en la cooperación internacional con miras a mejorar la articulación de las leyes tributarias locales y derechos de los contribuyentes.

b) Lograr un mayor nivel de cooperación, que considere las diversas formas de asistencia administrativa y que abarque una gama extensa de impuestos; que permita una cooperación internacional más eficaz entre un gran número de jurisdicciones, por medio de la aplicación y la interpretación uniforme de sus disposiciones.

c) Considerar todas las formas posibles de cooperación administrativa entre las jurisdicciones, en la determinación y el cobro de impuestos, orientados al combate, la evasión y elusión fiscal.

Mediante la adhesión a este Instrumento Multilateral, el Perú está cubriendo:

Intercambio de Información (a solicitud, automático y espontáneo)

Auditorías fiscales simultáneas

Auditorías fiscales en el extranjero

Asistencia en el cobro y en medidas precautorias

Notificación o traslado de documentos.

Actualmente, los instrumentos con los que cuenta el Perú, para la lucha contra la evasión son cuatro, son los que contribuyen a intercambiar recíprocamente información tributaria, ellos son: los convenios para evitar la doble imposición, el acuerdo de la comunidad andina de naciones, los acuerdos de intercambio de información tributaria y la convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal que se viene aplicando desde el año 2019.

Respecto a lo antes señalado, podemos decir que a Nivel de Países de la Región son importantes los avances que se vienen trabajando con miras a combatir malas prácticas de evasión y elusión en todos sus niveles, considerando importante el uso de la factura electrónica y otros mecanismos digitales que ya se vienen empleando, faltando quizás ahondar en mejorar e implementar instrumentos normativos que sirvan en la tributación de estos tiempos, necesarios en la economía digital, para hacer frente a problemas relacionados con las fronteras geográficas de los países.

El siguiente tema a analizar está relacionado a la variable dependiente denominada Impuesto a las ganancias o a la Renta, este análisis se efectúa con la reflexión que el Perú, al ser un país receptor de inversión y promotor de las exportaciones en el ámbito local, mantiene constantes relaciones comerciales con diversos países, ya sea como Estado, a través de empresarios o personas naturales como consumidores, por ello fluyen actividades económicas dentro y fuera del país, de allí que es necesario conocer aspectos de la tributación del Impuesto a la Renta para los entes que participan, sea en su calidad de domiciliados o no domiciliados.

2.2.2. Variable Dependiente (El Impuesto a la Renta)

Aspectos Generales

Marco Histórico

A fin de exponer el marco histórico del Impuesto a la Renta, se consideró importante la información de RAMOS, G., quien en su Tesis explica:

En el año 1798, el impuesto sobre la renta fue establecido por el Primer Ministro inglés William Pitt, ante la necesidad de tener liquidez para hacer frente a la guerra entre Francia, permaneció hasta 1816, fecha en que se abolió. En 1909 Inglaterra introdujo por intermedio de Lloyd George un tributo extraordinario aplicable a ciertas rentas, y con ello desarrollo la progresividad del impuesto. En años distintos implantaron diversos países este impuesto, Suiza (1840), Australia (1849), Alemania (1850), Italia (1864). Desde los tiempos de la Colonia, Los Estados Unidos impusieron gravamen a los ingresos de las personas físicas. En (1895) La Corte Suprema de Justicia, declara inconstitucional este gravamen impuesto en (1894), el fundamento sería que chocaba con la regla constitucional relativa al reparto de las cargas tributarias. Sin embargo, en (1913) nuevamente fue adoptado. España en (1900) adoptó el mecanismo de imposición directa sobre la renta, aplicable esencialmente a las empresas. Francia aprobó la ley (1914) antes de la Primera Guerra Mundial, en (1927) la Unión Soviética y en muchos otros países este gravamen tubo eco, pero su más alto desarrollo fue con la Segunda Guerra Mundial, por las necesidades económicas de los países involucrados. Este tributo, en los años (1920) y (1935) aparece en América Latina, el primer país que lo adoptó en su legislación fue Brasil (1923), siguió México (1924), Colombia (1928), Argentina (1932) y en el Perú fue con la Reforma de 1990 que guarda relevancia. RAMOS pág.14 (2018)

Marco Conceptual

Concepto de Renta

Diversos autores señalan que el término renta es el aumento patrimonial que adquieren las personas naturales con negocio o las empresas, a ello habría que adicionar los consumos en un periodo de tiempo, esencial para saciar las necesidades propias o para repartirlas (ganancias) entre quienes ostentan la propiedad.

Concepto de Impuesto a la Renta

SUNAT en su portal (2019) define el Impuesto a la Renta como:

El impuesto a la Renta es un tributo directo que grava todas las ganancias obtenidas de un trabajo o de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Este impuesto debe ser pagado de forma obligatoria por el beneficiario de la renta; es decir, la persona que trabaja o el propietario de un negocio.

Para los efectos de la presente investigación, la conceptualización de este Impuesto será entendida como el que grava la riqueza cuando esta es obtenida por quienes generan beneficios económicos habituales.

Marco Legal del Impuesto a la Renta

- Ley del Impuesto a la Renta: Texto Único Ordenado aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "la LIR").

- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias (en adelante, "Reglamento de la LIR").

2.2.2.1. Base Jurisdiccional

Un estado para atribuirse potestad tributaria sobre determinado territorio, aplica reglas de fiscalidad internacional, entre ellas los llamados puntos de conexión, lo cual sirve de base para delimitar el nacimiento de la obligación tributaria, en este caso del Impuesto a la Renta. Para el ejercicio de potestad tributaria, la ley exige como condición algún nexo entre el acreedor (Estado) y el sujeto que paga el impuesto.

El Perú en la última década, se ha convertido en un país moderno que se ha integrado al mundo a través de la apertura de su comercio, con políticas fiscales de aliento para la inversión pero también, avances importantes en la masificación de las telecomunicaciones y tecnología de la información.

Todo ello ha puesto en evidencia dificultades en las normas relacionadas al Impuesto a la Renta, debido a que, *“al ser un país generalmente importador de capitales, el gravamen de las rentas fueron diseñadas para un ámbito local, bajo el criterio de la fuente.”* (Córdova, A.). Así también, el doctor Humberto Medrano advierte que *“el hecho de gravar la renta de fuente mundial pero sin legislar con precisión sobre el tratamiento que corresponde a los ingresos de fuente extranjera genera una serie de vacíos que ponen en evidencia la necesidad de dictar normas complementarias...”*

Conceptos Previos

Tributos

Según Villegas (2001), sostiene que *“los tributos son prestaciones de dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una ley, y para cubrir los gastos que le demande el cumplimiento de sus fines”* (p.67).

Características de los tributos

Los tributos son prestaciones obligatorias de las personas físicas o jurídicas para con el Estado, las personas están obligadas a dar (pagar) o hacer (declarar al fisco), las prestaciones necesariamente tienen que estar definidas en una ley donde se establezca la obligación de tributar. Los sujetos pasivos cumplen con la obligación tributaria no porque sea de su agrado, sino porque es exigible, en tanto, se realice el supuesto de hecho previsto en la Ley.

Dado que, en el comercio de productos digitales, participan dos entes: 1) los usuarios o consumidores finales nacionales y 2) los proveedores generalmente empresas no domiciliadas; revisaremos conceptos relacionados a los:

Principios de Asignación Impositiva Internacional

Criterio de la Renta Mundial

Un Estado, bajo este criterio, grava todas las ganancias originadas en cualquier lugar del mundo siempre que sean obtenidas por sujetos residentes, domiciliados o nacionalizados en el país que las recauda. Según PEDERNERA (2014) dice que, el Estado, sea el elemento que utilice para aplicar este criterio, se gravará lo obtenido por el individuo del cuál sea el lugar donde se origine la renta, por ello se le llama renta mundial (p.10). Para efectos del criterio de renta mundial, El Instituto de Estudios Fiscales (IEF - 2016), refiere dos principios:

El Principio Personalista.- Bajo este principio la tributación es por toda la renta mundial de un ciudadano nacional o residente, de forma objetiva este principio tiene dos particularidades relevantes, la residencia y la nacionalidad.

Residencia o domicilio.- Bajo este principio, se grava *el capital o la renta de quienes sean sus dueños, o la obtengan (sujeto pasivo del impuesto), debiendo hallarse su domicilio o residencia en el país que aplica la ley, cualquiera sea el lugar donde se encuentre la fuente productora de la renta o el capital.* Atchabahian (2003).

Nacionalidad o ciudadanía.- Atchabahian (2003) escribió que bajo este principio, se grava el capital o la renta bajo la premisa de que su dueño, o quien la obtenga, fuere nacional (nativo), o sea considerado ciudadano, aunque no domicilie en su país de origen, adquiera la ciudadanía o cualquiera fuere el lugar donde esté instalado el capital o fuente productora de la renta, claramente este concepto se enmarca a gravar la renta mundial del sujeto pasivo del impuesto.

El Principio de Territorialidad

Llamado principio de la fuente u origen de la renta, plantea gravamen cuando los residentes y los no residentes obtienen rentas de fuentes localizadas en un país. Este criterio, por tanto, fundamenta el derecho de gravamen de un país en la localización de fuentes de renta dentro de un territorio nacional. IEF (Citado en Ulloa, 2008)

Criterios Objetivos

Bajo este supuesto es relevante para el estado, la fuente de donde proviene la renta y el lugar de obtención. Este principio considera que el País legitimado para realizar el cobro del tributo es el territorio donde está el bien o la actividad generadora de la renta, es así que, las sumas que provienen del extranjero hacia el país, será considerado como renta de fuente extranjera, sin tener en cuenta el beneficiario, sean estos sujetos domiciliado o nacionales. Ulloa Ocampo, I. (2008).

Según Ulloa Ocampo, I. (2008), dichos criterios son:

a) **Lugar de situación:** Criterio relacionado con el lugar en donde se encuentra localizada físicamente la fuente productora. De ahí que, se consideran rentas de fuente nacional los beneficios producidos por bienes muebles e inmuebles y los hechos sobre ellos situados dentro del territorio.

b) **Lugar de colocación:** Se utiliza este criterio para definir el lugar de fuente de los beneficios generados por préstamos y créditos. Así, cuando se coloca un capital (préstamo) se considera como lugar de realización el domicilio del deudor.

c) **Lugar de realización:** Para este criterio se depende del lugar en donde se ejecuta o se desarrolla un determinado trabajo o servicio

d) **Lugar de utilización económica:** Criterio ligado al lugar donde el servicio se utilice económicamente o donde ocurre el aprovechamiento económico.

e) **Lugar de residencia de la entidad emisora:** Este criterio se encuentra en función del lugar de domicilio de la entidad que emite los valores mobiliarios

f) **Lugar de residencia del pagador:** Bajo este criterio están sujetas al tributo las rentas de los no domiciliados cuando son pagadas por un domiciliado en el país.

g) **Uso de mercado:** Criterio que se sustenta en el aprovechamiento de una actividad económica en un determinado territorio, no siendo necesaria presencia física o material por parte del prestador del servicio. Así, es renta de fuente país la obtenida con establecimiento permanente siempre que se proyecte dicha actividad y se obtengan ventajas económicas de la misma en el territorio. Este criterio se aplica para los servicios digitales a través del internet y el uso del satélite. Para estos casos se sugiere que la fuente de la renta se fije en el lugar de residencia del usuario o consumidor.

3- Criterios Subjetivos

Estos criterios atienden a la situación particular del sujeto respecto a su Nacionalidad o Residencia, se desarrollan de la siguiente manera:

a) Nacionalidad o ciudadanía: Lo importante para este criterio es la nacionalidad del sujeto pasivo (no domiciliado), esto significa que las rentas que perciben las personas serán gravadas en el país del cual son nacionales. Este criterio es utilizado únicamente para personas naturales.

b) Residencia o domicilio: Bajo este criterio, el estado podrá someter a la persona a tributación siempre que reúna las condiciones señaladas en la legislación fiscal para ser considerado residente o domiciliado. En este caso, el domicilio, es el lugar donde el contribuyente (personas naturales o jurídicas) reside de forma habitual y organizada en la sociedad, debiendo contribuir a su financiamiento.

Atendiendo lo antes analizado, podemos concluir que los nacionales con situación de domiciliados tributan por la renta de fuente mundial, sin tener en cuenta la ubicación de la fuente, mientras que las empresas no domiciliadas sólo tributan por las rentas de fuente Peruana.

2.2.2.2. Rentas de Fuente Peruana

Los criterios de vinculación descritos anteriormente, son el soporte recogido por el Perú en su legislación interna, establece utilizar combinadamente, el principio de la fuente y el principio de renta mundial. Ello, le permite admitir cuando es sujeto activo del impuesto, respecto de determinados hechos establecidos como gravados por la Ley.

Los contribuyentes según la legislación peruana están conformados por sujetos domiciliados y no domiciliados, los contribuyentes domiciliados, son alcanzados por gravamen que engloba la totalidad de sus rentas que obtengan, los no domiciliados en cambio, incluidas las sucursales, agencias o establecimientos permanentes de empresas extranjeras, únicamente por sus rentas de fuente peruana.

¿Quiénes son los sujetos del IR Peruana? Ellos están previstos en el artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta, la misma que de forma literal señala:

Artículo 6°.-

Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 7°, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana. (LIR)

Por otro lado, la norma antes citada hace referencia a contribuyentes domiciliados y no domiciliados, de ahí que el artículo 7° de la LIR define quienes son los sujetos considerados como domiciliados en el país:

Artículo 7°.- *Se consideran domiciliadas en el país:*

- a) *Las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común.*
- b) *Las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un periodo cualquiera de doce (12) meses.*
- c) *Las personas que desempeñan en el extranjero funciones de representación o cargos oficiales y que hayan sido designadas por el Sector Público Nacional.*
- d) *Las personas jurídicas constituidas en el país.*
- e) *Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.*
- f) *Las sucesiones, cuando el causante, a la fecha de su fallecimiento, tuviera la condición de domiciliado con arreglo a las disposiciones de esta Ley.*
- g) *Los bancos multinacionales a que se refiere la Décimo Séptima Disposición Final y Complementaria de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros - Ley N° 26702, respecto de las rentas generadas por sus operaciones en el mercado interno.*
- h) *Las empresas unipersonales, sociedades de hecho y entidades a que se refieren el tercer y cuarto párrafos del Artículo 14° de la Ley, constituidas o establecidas en el país.*

Para efectos del Impuesto a la Renta, las personas naturales, con excepción de las comprendidas en el inciso c) de este artículo, perderán su condición de domiciliadas cuando adquieran la residencia en otro país y hayan salido del Perú, lo que deberá acreditarse de acuerdo con las reglas que para el efecto señale el reglamento.

En el supuesto que no pueda acreditarse la condición de residente en otro país, las personas naturales, exceptuando las mencionadas en el inciso c) de este artículo, mantendrán su condición de domiciliadas en tanto no permanezcan ausentes del país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de un periodo cualquiera de doce (12) meses.

Los peruanos que hubieren perdido su condición de domiciliados la recobrarán en cuanto retornen al país, a menos que lo hagan en forma transitoria permaneciendo en el país ciento ochenta y tres (183) días calendario o menos dentro de un periodo cualquiera de doce (12) meses.

Nuestra legislación define que son rentas de fuente peruana, pero no hace lo mismo con las rentas de fuente extranjera, es por ello que se deduce que, en otras palabras lo que no califica como rentas de fuente peruana será renta de fuente extranjera. Estas rentas están alojadas en los artículos 9° al 12°.

2.2.2.3. Rentas de Fuente Extranjera

Se denominan rentas de Fuente Extranjera, a las que provienen de una fuente ubicada fuera del territorio nacional. Las rentas de Fuente Extranjera no se categorizan y se consideran para efectos del Impuesto siempre que se hayan percibido. Por ejemplo, son Rentas de Fuente Extranjera, entre otras: La renta obtenida por alquilar un predio ubicado en el extranjero, los intereses obtenidos por

certificados de depósitos bancarios de entidades financieras del exterior, la renta obtenida por prestar servicios en el exterior.

Regla

Las Rentas de Fuente Extranjera descritas se suman a las Rentas del Trabajo (Cuarta y/o Quinta categoría) a efectos de determinar el Impuesto a la Renta Anual.

Excepción

Las rentas de Fuente Extranjera se suman a la Renta Neta de Segunda Categoría, sólo por excepción, siempre que provengan de la enajenación de acciones y otros valores mobiliarios que cumplan con las condiciones establecidas en el artículo 51° de la Ley.

Importante

No se tomará en cuenta las pérdidas obtenidas en países o territorios de baja o nula imposición.

No Domiciliados

El Artículo 5° del Reglamento de la LIR, añade a lo dispuesto en los párrafos anterior sobre las rentas de fuente extranjera que *“Los contribuyentes del Impuesto a que se refiere el Artículo 14° de la Ley se sujetarán a las siguientes normas: b) Los contribuyentes no domiciliados en el país tributarán por la totalidad de sus rentas de fuente peruana. (Reglamento de la LIR)*

Fluye de las normas glosadas que los sujetos no domiciliados en el país se encuentran gravados con el impuesto a la renta únicamente por sus rentas de fuente peruana, siendo uno de estos supuestos las obtenidas por servicios digitales utilizados económicamente, usados o consumidos en el país.

La LIR ha establecido gravamen no solo para los servicios digitales también lo ha hecho para la asistencia técnica de forma atípica, estos conceptos en nuestra legislación están gravados no importa si son prestados en el país o no, lo que define el gravamen es la utilización económica.

La fuerza que da origen al gravamen de los servicios digitales está contenida en el inciso i) del artículo 9° de la LIR, la misma que establece:

las obtenidas por servicios digitales prestados a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país. (LIR)

Ahora bien, a efectos de tener en claro que debe entenderse por servicios digitales, la norma reglamentaria ha dispuesto una definición, la misma que se encuentra contenida en el inciso b) del primer párrafo del artículo 4-A, la misma que indica:

Se entiende por servicio digital a todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes mediante accesos en línea y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información. Para efecto del Reglamento, las referencias a página de Internet, proveedor de Internet, operador de Internet o Internet comprenden tanto a Internet como a cualquier otra red, pública o privada. (Reglamento de LIR)

2.2.2.4. Otras Rentas

En la norma Reglamentaria de la LIR se precisa el tratamiento especial que debe darse a las rentas provenientes de los contratos celebrados con no domiciliados, ello esta en el Artículo 28°, el mismo que establece:

Tratándose de contratos celebrados por contribuyentes no domiciliados para la provisión de bienes desde el extranjero o servicios a prestarse íntegramente en el exterior o la realización de otras actividades fuera del país no gravadas por la Ley y que, además, incluyan la realización de obras o la prestación de servicios en el país u otras actividades gravadas por la Ley, el Impuesto se aplicará sólo sobre la parte que retribuya los hechos gravados. Esta parte se establecerá con arreglo al contrato correspondiente, a los documentos que lo sustenten y a cualquier otra prueba que permita precisar su importe.

En ese sentido, la LIR en concordancia con lo precisado en el párrafo anterior precisa aplicar reglas para las rentas que se producen parte en el país y parte en el extranjero, ello lo encontramos en el siguiente artículo:

Artículo 12°.-

Se presume de pleno derecho que las rentas netas obtenidas por contribuyentes no domiciliados en el país, a raíz de actividades que se llevan a cabo parte en el país y parte en el extranjero, son iguales a los importes que resulten de aplicar sobre los ingresos brutos provenientes de las mismas, los porcentajes que establece el Artículo 48°. (LIR)

Lo enunciado en la parte final del artículo 12 de la LIR, hace referencia al Artículo 48° de La misma norma, dicho artículo establece claramente presunciones a ciertas actividades desarrolladas en el país por no domiciliados, las cuales estarían

comprendidas como rentas de fuente peruana, es por ello que dice “sin admitir prueba en contrario” alcanzando incluso a *las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente de éstos.*

Figura 9 : Presunciones del Artículo 48° de la LIR



Habiendo descrito el tratamiento de las diferentes rentas que se aplican en el Perú para los no domiciliados, consideramos necesario tratar un tema que tiene gran relevancia por el carácter internacional que tiene. Actualmente y que viene produciendo perjuicio por falta de adecuación, concepto tributario que utilizan todos los países del planeta pero que no corresponde a estos tiempos, y ello perjudica de mayor forma a los países importadores de bienes y servicios como el nuestro.

Establecimiento Permanente

Es una herramienta jurídica que opera en el ámbito internacional relacionada a la tributación, es utilizada por los Estados para restringir el imperio fiscal entre distintos países. José Vicente Troya, sostiene que el establecimiento permanente es

un atributo del derecho internacional tributario, utilizado para concertar las distintas formas de desempeñar consideraciones relacionadas a la fuente y a la residencia.

TROYA sostiene que el estudio de la fuente busca dejar sentado un aspecto importante como que, el Estado con facultades para aplicar los impuestos, es aquel donde se origina la riqueza o se ubican los bienes, entretanto, los que respaldan la tesis de la residencia, favorecen la existencia del establecimiento permanente, siendo apreciable que para las actividades ocasionales están fuera de los efectos tributarios en el país de la fuente.

En la misma línea, José Manuel Castro afirma que el establecimiento permanente es un sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria en el Estado de la fuente, lo cual implica que la administración de dicho país está facultada a trabar una relación jurídica tributaria con dicho establecimiento, donde esta representa el sujeto pasivo de la misma (Castro Arango, 2011, pág. 214).

Resumiendo lo analizado por los autores mencionados, el concepto de establecimiento permanente lo que busca es establecer qué Estado tiene la potestad tributaria sobre las rentas generadas por personas no residentes en el país de la fuente, es por ello que, al tratarse de intereses económicos es de mucha importancia para los Estados que se amplió el concepto de establecimiento permanente para que recoja el comercio de intangibles adoptando a los nuevos modelos de negocio digitales, en la medida que son múltiples las transformaciones económicas que se vienen dando en el mundo, con ocasión de los productos digitales. La preocupación generalizada, está centrada en la ausencia de normas tributarias que contengan adaptación a la economía digital. La OCDE afirmó que: “Gobiernos de todo el mundo coinciden en considerar de prioridad absoluta la necesidad de abordar el problema de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios” (2014, p. 3).

Como antes ya se ha mencionado, en el 2013 la OCDE y del G20 en el año 2013, elaboraron un “Plan con 15 Acción BEPS” para del combate de la evasión y elusión, la Acción 1 del Plan BEPS pretende abordar los desafíos fiscales de la economía digital, entre ellas: “dónde se genera la renta gravada, dónde y cuándo se produce el valor agregado, la adaptación del concepto de establecimiento permanente, entre otros, deben ser nuevamente analizadas.” (OCDE, 2015)

Establecimiento Permanente (EP) en la Legislación Nacional

Mediante el Decreto Legislativo No. 1424, con vigencia desde el 01/01/2019, se introdujo por primera vez en la Legislación nacional una definición, que establece de manera expresa los supuestos de EP en la LIR, la cual establece:

Artículo 14°-B.-

Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente:

1. Todo lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior desarrolla, total o parcialmente, sus actividades. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo antes dispuesto, constituyen establecimientos permanentes las sedes de dirección, las sucursales, las agencias, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, las tiendas, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar, instalación o estructura fija o móvil, utilizada en la exploración, explotación o extracción de recursos naturales.

2. Las obras o proyectos de construcción, instalación o montaje, así como las actividades de supervisión relacionadas con aquellos, cuando su duración sea superior a ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de un período cualquiera de doce (12) meses, salvo que se haya establecido un plazo menor

en los Convenios para Evitar la Doble Imposición en cuyo caso ese será el plazo aplicable.

3. La prestación de servicios, cuando se realicen en el país para el mismo proyecto, servicio o para uno relacionado, por un período o períodos que en total excedan de ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de un período cualquiera de doce (12) meses, salvo que se haya establecido un plazo menor en los Convenios para Evitar la Doble Imposición en cuyo caso ese será el plazo aplicable.

4. Cuando una persona actúe en el país por cuenta de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior y como tal, concluya habitualmente contratos o desempeñe habitualmente el rol principal en la conclusión de contratos rutinariamente celebrados sin modificación sustancial por parte de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior y dichos contratos se celebren:

i) en nombre de estas; o,

ii) para la transferencia del derecho de propiedad o del derecho de uso de bienes de propiedad de estas o sobre los que estas tienen el derecho de uso;

iii) para la prestación de servicios por parte de estas. Sin perjuicio de lo señalado en los numerales 1 y 4 del párrafo anterior, no se considera que existe un establecimiento permanente cuando la actividad realizada es de carácter preparatorio o auxiliar. Se considera que una actividad tiene carácter preparatorio o auxiliar cuando no sea parte esencial y significativa de las actividades de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier

naturaleza constituida en el exterior, salvo que dicha actividad conjuntamente con otras desarrolladas en el país por aquella y/o sus partes vinculadas constituyan funciones complementarias que formen parte de la operación de un negocio cohesionado

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, la vinculación se determinará conforme a lo establecido en el inciso b) del artículo 32-A de esta Ley. (LIR)

Y con respecto a que debe entenderse por EP, la norma reglamentaria de la LIR lo precisa, también señala que NO constituye EP:

Artículo 3º.- ESTABLECIMIENTO PERMANENTE:

a) Constituye establecimiento permanente distinto a las sucursales y agencias:

1. Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, constituyen establecimientos permanentes los centros administrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales.

2. Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para concertar contratos en nombre de las mismas.

3. Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.

b) No constituye establecimiento permanente:

1. El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.

2. El mantenimiento de existencias de bienes o mercancía pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenaje o exposición.

3. El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, o la obtención de información para la misma.

4. El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de empresas unipersonales, sociedades o entidades de cualquier naturaleza constituida en el exterior, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.

5. Cuando una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, realiza en el país operaciones comerciales por Intermedio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que el corredor, comisionista general o representante independiente actúe como tal en el desempeño habitual de sus actividades. No obstante, cuando ese representante realice más del 80% de

sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente numeral.

6. La sola obtención de rentas netas de fuente peruana a que se refiere el Artículo 48° de la Ley.

c) Establecimiento permanente en el caso de empresas vinculadas:

El hecho que una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, controle a una sociedad domiciliada o realice operaciones comerciales en el país, no bastará por sí solo para que se configure la existencia de un establecimiento permanente, debiendo juzgarse dicha situación con arreglo a lo establecido en los incisos a) y b) del presente artículo. d) Establecimiento permanente en el caso de agencia: Cuando media un contrato de agencia que implica la existencia de un establecimiento permanente calificado con arreglo a este artículo.

Concluyendo, luego de describir el concepto de establecimiento permanente en la legislación nacional, no queda claro algunas situaciones como las prestaciones realizadas en el exterior y utilizadas en el país por consumidores finales, como sujetos que no desarrollan actividades comerciales generadoras de renta de tercera categoría, o aquellas actividades vinculadas a operaciones, donde siendo el prestatario sujeto del impuesto por otros hechos imponible y tenga la calidad de responsable inscripto en el País, que sucede si la prestación de servicios es insumo de una actividad exoneradas o infecta, no le alcanzaría el gravamen; entonces se estaría afectando el principio de neutralidad del gravamen.

Finalmente, apreciamos que la norma de establecimiento permanente sigue siendo constituido por un lugar fijo de negocio, no distinguimos regulación concreta

en caso no lo haya pero que se presten servicios digitales desde el extranjero y se consumen en el país. La aplicación del concepto “utilización efectiva” como sería tratado o es que resulta insuficiente para gravar a estos servicios. Como quedaría la verificación del hecho imponible a pesar que la prestación no es efectuada “totalmente” en el extranjero. La legislación nacional no considera establecimiento permanente a aquellas actividades auxiliares. Finalmente, consideramos que el Estado debe empezar a considerar prioritario resolver el concepto de establecimiento permanente, hacer una ampliación y adoptar la variante de establecimiento virtual, sin presencia física, para poder obtener recaudo en el comercio de productos digitales.

Convenios de Doble Imposición (CDI)

La apertura de la economía peruana al mercado internacional ha traído innumerables operaciones comerciales entre negocios residentes en diversos países del mundo. El gran problema de esta apertura, radica en NO tener soluciones para la tributación internacional, de allí que, nuestro país ha suscrito convenios que eviten la doble imposición tributaria.

TEJEIRO, G. (2003) sostiene que la soberanía es un atributo del poder del Estado, la jurisdicción es un aspecto esencial de la soberanía y es ejercida en función al territorio y a la nacionalidad.

Los CDI, surgen como instrumentos jurídicos aptos para solucionar la problemática del choque de aspectos espaciales de los impuestos de dos Estados (Felices Gutiérrez, 2016).

Según el Portal del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) precisa que:

la doble o múltiple tributación se presenta cuando dos o más países consideran que les pertenece el derecho de gravar una determinada renta una misma

ganancia puede resultar gravada por más de un Estado. Los Estados para evitar estos casos celebran convenios, estos acuerdos contemplan reglas que usarán para evitar problemas de doble imposición, también existen mecanismos de colaboración entre las Administraciones Tributarias a fin de detectar casos de evasión fiscal. (MEF)

Este mecanismo, permite que los Estados suscriptores no graven determinadas ganancias, acordando que uno sólo sea el que lo haga o que en todo caso la imposición sea compartida, en palabras sencillas, los dos Estados recaudan y se dividen el impuesto que el sujeto debe pagar.

El Artículo 2° de los Convenios, está referido a señalar los impuestos comprendidos en el convenio, los convenios suscritos por el Perú incluyen el impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, los impuestos sobre el importe de sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías.

A la fecha, el Estado Peruana, tiene en vigor los siguientes convenios:

Tabla 12. Convenios suscritos por el Perú

Convenio suscrito con el País	Aplicable desde
Chile	01/01/2004
Canadá	01/01/2004
Comunidad Andina	01/01/2005
Brasil	01/01/2010
Estados Unidos Mexicanos	01/01/2015
República de Corea	01/01/2015
Confederación Suiza	01/01/2015
República de Portugal	01/01/2015
Japón	29/01/2021 (*)

Fuente: Portal del MEF

(*) De acuerdo al artículo 31 del convenio, éste surtirá efectos a partir del 1 de enero de 2022 en tributos de periodicidad anual.

A nivel internacional, es bien conocida la existencia de abusos en la aplicación de los CDI, malas práctica como TREATY SHOPPING que no es otra cosa que “ir de compras de convenios”, personas que no tienen derecho al convenio pero sin embargo los utilizan y ello ocurre porque los Estados suelen imponer vínculos de carácter formal para tener derecho a la aplicación de un CDI, lo cual en vez de hacerlo más complejo lo que hace es facilitar la mala utilización.

En el Perú, el artículo 7° de la LIR señala quienes son domiciliados en el país: “a) *Las personas naturales* d) *Las personas jurídicas constituidas en el país.*” Como sabemos el constituirse en el país y crear una empresa es sumamente sencillo, tanto que apenas constituida se cumple con el requisito formal exigido por el convenio, pudiendo atribuirse derechos alguien que no necesariamente tenga derecho.

Walker Villanueva, tributarista nacional también ha reconocido que CDI actualmente están siendo mal utilizados. Sostiene que: “*Una empresa ajena a dos*

países que tienen convenio para evitar doble tributación puede asentarse en uno de ellos para aprovechar sus beneficios". Reconocemos al igual que el autor citado que, esta práctica injusta debe regularse mediante normativa nacional y global porque actualmente esta siendo mal utilizada.

El Perú en el 2018, se adhirió al Multilateral Agreement (MLI), a fin de evitar los atropellos causados por los convenios. El mencionado instrumento busca reformular los convenios y así eludir la doble tributación. La señalada institución determina que la finalidad tributaria no debe ser la única intención, sino que debe primar la finalidad comercial de negocios.

Los convenios para evitar la doble tributación facilitan el poder compartir información entre las administraciones tributarias de uno y otro país. Si bien el Perú con la suscripción del convenio con Japón solo tiene ocho convenios firmados más el Pacto Andino, recientemente se suscribió al Instrumento Multilateral de Intercambio de Información, al que pertenecen más de 130 países.

Finalmente, el Perú a suscrito importantes convenios en los últimos años, a la fecha cuenta con instrumentos para el intercambio de información tributaria como: los convenios para evitar doble imposición, el acuerdo de la comunidad andina de naciones, los acuerdos de intercambio de información tributaria y la convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal que se viene aplicando desde el año 2019.

2.2.2.5. Hipótesis de incidencia Tributaria

Concepto de incidencia: Para el Doctor De Barros, es "la técnica del derecho, es su modo de referirse a los objetos y situaciones objetivas a través del pensamiento o hipótesis fáctica de la norma". De Barros, P. et al. (2003, p. 559).

Sostiene Ataliba (1987, p. 61)

supone la regla jurídica y el hecho o hechos sobre los cuales ella incida, volviéndolos hechos jurídicos” la incidencia tributaria comprende varias dimensiones, tales como los efectos de los impuestos en la distribución del ingreso de los factores, sobre el grado de desigualdad del ingreso, sobre el bienestar intergeneracional y sobre los consumidores de diferentes productos.

Es imprescindible que para que haya obligación del pago de un tributo, la hipótesis de incidencia tributaria nazca motivada por un hecho.

Concepto de Hipótesis de Incidencia

Toda norma está compuesta por mandatos legales que son obligaciones asociadas a hechos llamados hipótesis de incidencia. Para BARROS, P. (2003) es:

El contenido de la norma vendría hacer la descripción legal de un hecho, que formulado hipotéticamente, abstractamente y genéricamente, tiene fuerza legal. Es parte de la norma tributaria y es el medio por el cual el legislador instituye un tributo. Un tributo está creado, desde que la ley describa su hipótesis de incidencia asociándolo a ella el mandato “pague”.

Quiere decir entonces que, la Hipótesis de incidencia es, la descripción del hecho a cuya ocurrencia la Ley le da fuerza legal y nacimiento de la obligación tributaria, generándose la exigencia al cobro por parte del Fisco y el pago por parte de los contribuyentes o sujetos obligados.

2.2.2.6. El hecho imponible objeto de imposición

Según ATALIBA (1987) “Es el hecho concreto o la circunstancia de hecho Determinado en un tiempo, lugar o espacio, la cual configura rigurosamente a la descripción previa formulada por la hipótesis de incidencia.”

Añade ATALIBA que, cada hecho imponible determina el nacimiento y la obligación de un tributo, reproduce de forma abstracta la formulación de las normas jurídicas. La doctora MORENO, cita al Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), el que en su artículo 14 considera que “El hecho generador es el presupuesto, de naturaleza jurídica o económica, establecida por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación”.

MORENO argumentando sobre el hecho imponible sostiene que:

para que un hecho o acontecimiento determinado, sea considerado hecho imponible, éste debe corresponder íntegramente a las características previstas abstracta e hipotéticamente en la ley, esto es a la hipótesis de incidencia tributaria un hecho económico acontecido debe coincidir exactamente con el supuesto hipotético, al cual denominamos Hipótesis de Incidencia Tributaria, si calza perfectamente se realiza lo que llamamos el hecho imponible.

Entonces, atendiendo a lo antes descrito el hecho imponible en la comercialización de productos digitales del tipo B2C, a pesar que es un hecho económico, no acontece tributariamente porque no coincide con el supuesto previsto en la norma actual del impuesto a la renta, por tanto, no nace el hecho imponible y no se produce el hecho gravado, consecuentemente se pierde recaudo nacional.

Nacimiento de la obligación tributaria

Para ATALIBA, refiriéndose a la estructura del hecho imponible sostiene:

La fuerza de la ley da origen al nacimiento del tributo desencadenado por un hecho imponible. La configuración del hecho (aspecto material), su conexión con alguien (aspecto personal) su localización (aspecto espacial) y su consumación en un momento determinado (aspecto temporal). Estos cuatro aspectos en conjunto determinan el efecto jurídico por la ley, creando una obligación jurídica a cargo de una persona en un momento determinado. Cabe señalar que, en la hipótesis de incidencia los aspectos que le dan identidad pueden presentarse de forma explícita e integrada o dispersa en la Ley.
(ATALIBA)

En palabras simples, entendemos que el nacimiento de la obligación tributaria se basa en aspectos relevantes e identificables en cualquier situación. Dichos aspectos, producen el nacimiento de la obligación tributaria y por ende la exigibilidad que incluso es aplicable coactivamente.

2.2.2.7. Aspectos de la hipótesis de incidencia

Aspecto Material y Objetivo

Es aquel hecho pormenorizado en la norma, a cuya ocurrencia junto a otros da vida a la hipótesis de incidencia. Según MERCADO, refiriéndose al aspecto objetivo:

Es el aspecto más complejo, porque contiene todos los datos del orden objetivo, es la consistencia del hecho descrito por la incidencia tributaria...es la imagen abstracta de un hecho jurídico como por ejemplo renta, consumo de bienes, prestación de servicio o una actuación pública. Este aspecto va

relacionado con el aspecto personal, uno depende del otro aspecto no se puede realizar el análisis si existe abstracción de alguno de estos aspectos.
(2001 – Pág. 42)

Según la jurisprudencia, este aspecto, generalmente responde a la pregunta ¿qué es lo que se grava? Entonces diremos que, este aspecto constituye una de las partes más importantes para sustentar el hecho y poder reconocerlo, pues es de forma abstracta y va relacionado con el aspecto personal.

2.2.2.8. Aspecto Personal o Subjetivo

MERCADO (2001) señala con relación al aspecto personal que:

es a través de este aspecto que se determina a los sujetos de la obligación tributaria. Conocido como la conexión o relación de hecho entre el centro de la hipótesis de incidencia y dos personas, que serán erigidas, en virtud del hecho imponible y fuerza de la ley, en sujeto activo y pasivo de tal forma que surja para algunos la obligación y para otros la pretensión al impuesto.

También sostiene la fuente que :

es quien determina la cualidad del sujeto activo de la obligación tributaria y establece los criterios para la fijación en cada caso del sujeto pasivo, este aspecto es un atributo de la hipótesis de incidencia que ayuda a determinar al sujeto activo y al sujeto pasivo y generalmente, obliga responder la pregunta ¿quién es el sujeto obligado al pago?.

2.2.2.9. Aspecto Temporal

Constituye la propiedad que tiene la hipótesis para indicar el momento en el que sucede o se realiza el hecho imponible, es la fecha cuando ocurre el hecho en un

tiempo determinado. En la delimitación del aspecto temporal el legislador puede adoptar diferentes posturas: imputarlas o atribuir las, en un periodo cuando nace y los efectos de la obligación tributaria. Generalmente responde a la pregunta ¿cuándo nace la obligación?

2.2.2.10. Aspecto Espacial

Es quien ubica y precisa el lugar donde acontece y se da la operación, el lugar o territorio donde se realiza el hecho, también es la indicación explícita o implícita de circunstancias relevantes para configurar el hecho imponible. Así pues, basta que un determinado hecho no se precise donde acontece para que, aunque cumpla los caracteres de la hipótesis de incidencia, si no se dio en el lugar previsto, no se configura como hecho imponible por lo cual no se determina el nacimiento de la obligación tributaria, generalmente responde a la pregunta ¿dónde se configura el hecho imponible?

Aspecto Cuantitativo

Viene a ser la forma como se determina un tributo, aplicando para la cuantía de la obligación tributaria una cantidad fija o un porcentaje. De considerar aplicación de porcentaje se debe tener en cuenta: La base imponible que es el elemento mensurable del aspecto material la cual está constituida por ingresos, y el porcentaje, tasa o parte de la base imponible que se aplica sobre ésta y puede ser progresiva, regresiva o proporcional.

Finalmente, entendemos según lo descrito precedentemente que, para que acontezca el nacimiento de la hipótesis de incidencia es necesario que los aspectos esenciales se produzcan de forma conjunta, no puede obviarse alguno, de ello

depende que el hecho previsto en la ley nazca y genere efectos tributarios como es la obligación tributaria.

Los impuestos gravan la actividad a título oneroso, y el Estado recauda tributos para financiar y dotar de beneficios a los ciudadanos. Siendo los impuestos los que causaran impacto distributivo en la sociedad, es importante establecer si los productos digitales, entre ellos los servicios por internet, cumplen los aspectos que requiere la hipótesis de incidencia para ser considerados alcanzados por la norma tributaria, tal como se ha descrito no sería así.

2.2.2.11. Establecimiento de la Base Gravada

BRAVO CUCCI, mencionado por MARIO ALVA MATTEUCCI afirma que: “Se conoce como determinación de la obligación tributaria, al acto jurídico por el cual se declara la realización de un hecho imponible y su efecto jurídico, la obligación tributaria en general y abstracta. Dice además, que el acto jurídico puede ser de parte, cuando quien lo realiza es el propio sujeto pasivo, a lo que se conoce como autodeterminación, o administrativo, también conocida como determinación de oficio, por ser realizado por el acreedor tributario, o por su Administración Tributaria, en caso de estar facultada para ello”⁷

Al analizar el Código Tributario observamos que éste reserva a los artículos 63° al 65°, para señalar los tipos de determinación, supuestos y presunciones que la administración tributaria podrá practicar a los contribuyentes, a fin de determinar la obligación fiscal, claro está o éstas serán dentro del período de prescripción:

⁷ ROBLES MORENO, Carmen del Pilar; RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEON, Francisco Javier; VILLANUEVA GUTIERREZA, Walker; BRAVO CUCCI, Jorge Antonio. **Código Tributario. Doctrina y comentarios. Cuarta edición actualizada y comentada. Volumen I. Pacífico Editores. Lima, 2016. Página 594.**

2.2.2.12. Determinación de la Obligación

De acuerdo a la legislación nacional, la determinación de la obligación tributaria puede ser determinada en base cierta y presunta:

Artículo 63°: (base cierta)

1. *Base cierta: tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma.*

2. *Base presunta: en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.*

Al respecto, MARIO ALVA MATTEUCCI citando a BARDALES CASTRO precisa que “la determinación de la obligación tributaria no sólo exige que la actuación de la autoridad tributaria se encuentre sujeta a reglas de certeza y búsqueda de seguridad jurídica en sus relaciones con los deudores tributarios, sino también, que se garantice y compruebe que los actos administrativos que emita sean producto y manifestación del ejercicio de todas las potestades necesarias que permitan comprobar y atender a la situación real y, en lo posible, exacta del interés, derecho u obligación del particular involucrado”⁸.

⁸ **BARDALES CASTRO, Percy**. Breves notas sobre los límites constitucionales a la aplicación de presunciones legales en el procedimiento de determinación de la obligación tributaria. Página 2. web: <http://igderechotributario.com/wp-content/uploads/2015/02/Publicacion-Percy-Bardales.pdf>

Artículo 64°: (base presunta)

La Administración Tributaria podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando:

1. El deudor tributario no haya presentado las declaraciones, dentro del plazo en que la Administración se lo hubiere requerido.

2. La declaración presentada o la documentación sustentatoria o complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos; o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario.

[...] 15.

Respecto a la base presunta, **DE LA GARZA** mencionado por ALVA MATTUCCI sostiene:

existen ocasiones en que no es posible para la autoridad hacer la determinación sobre la base cierta, entonces se presenta la necesidad de que la autoridad haga una determinación deductiva, o sintética, o estimativa, y estará basada fundamentalmente en presunciones.

En el mismo sentido, **NAVARRO PALACIOS** indica que:

La determinación de la obligación tributaria sobre base presunta es subsidiaria, toda vez que, su utilización será válida y acorde a nuestro ordenamiento jurídico tributario, únicamente cuando la Administración Tributaria, no cuente con la información necesaria que le facilite determinar el monto de la deuda tributaria, su empleo se encuentre fehacientemente acreditado y sea

debidamente fundamentado en las causales establecidas por la misma de manera expresa.

Presunciones

Señala la legislación nacional que, la institución fiscal podrá hacer prácticas determinativas en base a elementos presuntivos, ello está regulado en el :

Artículo 65°

La Administración Tributaria podrá practicar la determinación en base, entre otras, a las siguientes presunciones:

- 1. Presunción de ventas o ingresos por omisiones en el registro de ventas o libro de ingresos, o en su defecto, en las declaraciones juradas, cuando no se presente y/o no se exhiba dicho registro y/o libro.*
- 2. Presunción de ventas o ingresos por omisiones en el registro de compras, o en su defecto, en las declaraciones juradas, cuando no se presente y/o no se exhiba dicho registro.*
- 3. Presunción de ingresos omitidos por ventas, servicios u operaciones gravadas, por diferencia entre los montos registrados o declarados por el contribuyente y los estimados por la Administración Tributaria por control directo.*
- 4. Presunción de ventas o compras omitidas por diferencia entre los bienes registrados y los inventarios.*
- 5. Presunción de ventas o ingresos omitidos por patrimonio no declarado o no registrado.*

6. *Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero.*

7. *Presunción de ventas o ingresos omitidos cuando no exista relación entre los insumos utilizados, producción obtenida, inventarios, ventas y prestaciones de servicios.*

8. *Presunción de ventas o ingresos en caso de omisos.*

9. *Presunción de ventas o ingresos omitidos por la existencia de saldos negativos en el flujo de ingresos y egresos de efectivo y/o cuentas bancarias.*

10. *Presunción de Renta Neta y/o ventas omitidas mediante la aplicación de coeficientes económicos tributarios.*

11. *Presunción de ingresos omitidos y/o operaciones gravadas omitidas en la explotación de juegos de máquinas tragamonedas.*

12. *Presunción de remuneraciones por omisión de declarar y/o registrar a uno o más trabajadores.*

13. *Otras previstas por leyes especiales.*

Cabe mencionar que, en los artículos 91°, 92° y 93° de la Ley del Impuesto a la Renta, se consideran en forma específica los criterios para la determinación de la renta presunta por parte del fisco respecto de los deudores tributarios.

2.2.2.14. Tasas del Impuesto

Presunciones De Renta Neta Para No Domiciliados

Artículo 12°.- Se presume de pleno derecho que las rentas netas obtenidas por contribuyentes no domiciliados en el país, a raíz de actividades que se llevan a cabo

parte en el país y parte en el extranjero, son iguales a los importes que resulten de aplicar sobre los ingresos brutos provenientes de las mismas, los porcentajes que establece el Artículo 48°.

Como antes ya se ha descrito, el Artículo 48 de la LIR establece gravámenes presuntos para los contribuyentes no domiciliados, los que no admiten prueba en contrario, y que alcanzan a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente, siempre que desarrollen actividades de las que a continuación, en la tabla 13 se describen:

Tabla 13. Presunciones del artículo 48° de la LIR – tasas

Tipo de Renta considerada de Actividades Presuntas	Tasa	Sobre
a) Actividades de Seguros	7%	Sobre las primas
b) Alquiler de naves	80%	Ingresos brutos
c) Alquiler de aeronaves	60%	Ingresos brutos
d) Transporte	1-2%	Ingresos brutos
e) Servicios de Telecomunicaciones	5%	Ingresos brutos
f) Agencias internacionales de noticias	10%	Ingresos brutos
g) Distribución de películas cinematográficas y similares	20%	Ingresos brutos
h) Empresas que suministren contenedores para transporte en el país o desde el país al exterior	15%	Ingresos brutos
i) Sobreestadía de contenedores para transporte	80%	Ingresos brutos
j) Cesión de derechos de retransmisión televisiva	20%	Ingresos brutos

Fuente: Ley del Impuesto a la Renta

Por otro lado, el Artículo 54° de la LIR, prevé gravamen para las personas naturales y sucesiones indivisas no domiciliadas en el país, por sus rentas de fuente peruana según la categoría de renta que corresponda. El problema de investigación está relacionado a negocios no domiciliados, dicha renta se ubica en la de Tercera Categoría, (personas jurídicas) no domiciliadas en el país, lo que está previsto en el Artículo 56° de la LIR, se determinará aplicando las siguientes tasas:

Tabla 14. Tasas del Impuesto a personas jurídicas no domiciliadas en el país

Tipo de Tasas personas jurídicas no domiciliadas	Tasa	Sobre
a) Intereses provenientes de créditos externos	4.99%	Ingresos brutos
b) Intereses que abonen al exterior las empresas de operaciones múltiples establecidas en el Perú a que se refiere el literal A del artículo 16° de la Ley núm. 26702, como resultado de la utilización en el país de sus líneas de crédito en el exterior:	4.99%	Ingresos brutos
c) Rentas derivadas del alquiler de naves y aeronaves	10%	Ingresos brutos
d) Regalías	30%	Ingresos brutos
e) Dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley	5%	Ingresos brutos
f) Asistencia Técnica	15%	Ingresos brutos
g) Espectáculos en vivo con la participación principal de artistas intérpretes y ejecutantes no domiciliados	5%	Ingresos brutos
h) Rentas provenientes de la enajenación de valores mobiliarios realizada dentro del país:	15%	Ingresos brutos
i) Intereses provenientes de bonos y otros instrumentos de deuda, depósitos o imposiciones efectuados conforme con la Ley núm. 26702, incrementos de capital de dichos depósitos e imposiciones en moneda nacional o extranjera, operaciones de reporte, pactos de recompra y préstamo bursátil y otros intereses provenientes de operaciones de crédito de las empresas:	4.99%	Ingresos brutos
j) Otras rentas	30%	Ingresos brutos

Fuente: Ley del Impuesto a la Renta

2.2.2.15. Retenciones Tributarias

Es una obligaciones tributarias de determinados contribuyente, por las cuales siendo terceros tienen la obligación de retener el Impuesto a la Renta que les corresponde pagar a sus proveedores, en este caso no domiciliados, para luego

empezar y entregar al fisco, de acuerdo al vencimiento de sus obligaciones tributarias mensuales.

Según el Artículo 4° del Código Tributario, *“el Acreedor tributario es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria.”* El mismo cuerpo normativo, en su Artículo 7° señala que *Deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.”*

Así mismo, la norma antes aludida en su Artículo 8° señala que *“contribuyente es aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.”*, mientras que el Artículo 9° define al responsable, y dice que *“es aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a éste.”*

Adicionalmente, la norma en su Artículo 10° trata de los Agentes de Retención o Percepción, y dice que éstos pueden ser designados mediante Decreto Supremo, y que son sujetos que, por razón de su actividad, función o posición contractual están en posibilidad de retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario.

Ahora bien, como ya antes se ha indicado, los negocios domiciliados en el país tributan con el Impuesto a las Ganancias por las rentas obtenidas tanto en el Perú como en el extranjero (renta de fuente mundial). Sin embargo, en el caso de las empresas no domiciliadas en el país, ellas sólo tributan por sus rentas obtenidas de fuente peruana. El hecho que las empresas no domiciliadas, no cuenten presencia física en el país, son sus clientes, las empresas peruanas quienes deben retener y pagar el respectivo impuesto, según la normas sobre la materia.

Responsabilidad del agente de retención

La responsabilidad del agente de retención esta normada en el artículo 16° del Código Tributario, *el que señala: “un responsable solidario está obligado a pagar los tributos y cumplir con las obligaciones formales en calidad de responsable y que existirá responsabilidad solidaria cuando por dolo o negligencia se dejen de pagar las deudas tributarias.”*

La misma norma antes aludida, también establece la obligación de agentes de retención y los señala como responsables solidarios, ello en su Artículo 18° indica: *“2. Los agentes de retención o percepción, cuando hubieren omitido la retención o percepción a que estaban obligados. Efectuada la retención o percepción el agente es el único responsable ante la Administración Tributaria.”*

Respecto al responsable solidario, según el Portal del MEF, un responsable solidario es: *“Un sujeto distinto o vinculado al deudor original (tercero) y que por disposición legal se le puede exigir el cumplimiento de las obligaciones que corresponden al deudor original.”*

Por lo enunciado líneas arriba, los negocios domiciliados en caso tengan operaciones con sujetos no domiciliados, están obligados hacer las retenciones en calidad de responsables solidarios y empazar al fisco el tributo retenido. En caso no lo realicen, se convierten en únicos responsables ante la administración tributaria, procediendo ésta al cobro de lo retenido y no pagado o de lo no retenido, o mal retenido.

Retención Para los No Domiciliados

De acuerdo al Artículo 76°, *“Las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza,*

deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54° y 56° de esta ley, según sea el caso”

Plazo, Infracciones y Forma de pago.

Sobre las obligaciones de periodicidad mensual, el Código Tributario en su Artículo 29° señala que: *“b) Los tributos de determinación mensual, los anticipos y los pagos a cuenta mensuales se pagarán dentro de los doce (12) primeros días hábiles del mes siguiente, salvo las excepciones establecidas por ley.”*

Infracciones

Ante algún incumplimiento relacionado a la presentación de la declaración, la norma antes señalada, en su Artículo 176° refiere que constituyen infracciones relacionadas con la Obligación de presentar declaraciones y comunicaciones:

- 1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria dentro de los plazos establecidos.*
- 2. No presentar otras declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos.*
- 4. Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conformes con la realidad.*
- 8. Presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias, sin tener en cuenta la forma u otras condiciones que establezca la Administración Tributaria.*

Formularios o PDT empleados

Refiere SUNAT que, el PDT 0617 – IGV Otras Retenciones se utiliza para las retenciones por rentas de segunda categoría - rentas de no domiciliados y el PDT 601 – Planilla electrónica, para las rentas de cuarta y quinta categoría pagadas a no domiciliados, en este formulario se declaran y pagan retenciones del IGV, Dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, retenciones mensuales de tercera categoría de acuerdo a lo normado por el Art 73-B del Impuesto a la Renta y sobre las liquidaciones de compra.

Caso práctico

A continuación, aplicación de un caso donde las partes son Personas Jurídicas, quien presta el servicio es un No domiciliada y quien recibe el servicio un Domiciliado :

La empresa peruana DOMICILIADA S.A.C. ubicada en el Perú, solicita los servicios a través de internet, de una empresa Francesa, la que le brinda los servicios de consultoría empresarial desde Francia. El monto de la operación es de USD 30,000.

Determinación Y Retención Por La Renta De Fuente Peruana:

Según el inciso i) del artículo 9 de la LIR se señala que en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, son rentas de fuente peruana las obtenidas por los servicios digitales de fuente peruana las obtenidas por los servicios digitales prestados a través del internet, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país. En la misma línea, el artículo 4-a del reglamento de la LIR (primer párrafo), da como definición de servicio digital a todo

servicio que se pone a disposición del usuario a través del internet mediante acceso en línea y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable de ausencia de la tecnología de la información

Para el presente caso, el numeral 7 del inciso b) del artículo 4-A del reglamento de la LIR, dice el “acceso electrónico a servicios de consultoría, que viene a ser el servicio por el cual se pueden proveer servicios profesionales a través del correo electrónico, videoconferencia u otro medio remoto de comunicaciones” por tanto, el servicio de consultoría prestado desde Francia a través de internet es renta de fuente peruana para quien brinda el servicio, debiendo el usuario del servicio retener el 30%, en cumplimiento a los artículos 56 y 76 de la LIR, también realizar la declaración y el pago de lo retenido mediante el PDT 0617

Tabla 15. Determinación de la Retención

2.3 Definición de términos básicos

Economía digital:

“La economía digital es un término que se refiere al impacto de la tecnología digital en los modelos de producción y consumo. Esto incluye la forma en que se comercializan, intercambian y compran los bienes y servicios.” (ECONOMIA DIGITAL Portal wab)

Activo Digital:

“Elemento, objeto o recurso en formato digital que se puede utilizar para adquirir, procesar, almacenar y distribuir información digital y, que tiene un valor potencial o real para una organización. Incluye activos de software.” (VISTO Portal wab)

Negocio electrónico:

Conocido como E-BUSINESSES, es usar electrónicamente la información para mejorar el desempeño, crear valor y establecer nuevas relaciones entre clientes y proveedores. (ESNECA Business School Portal Wab)

Network Marketing:

También conocido como mercadeo en redes y comercio de Multinivel (MLM) es una forma de negocio, que comercializa productos o servicios mediante la recomendación entre consumidores, personalmente o por Internet percibiendo comisiones generadas a nivel mundial. (IEBS Portal wab)

Plataformas digitales:

Son todos aquellos sitios de internet que almacenan información de una empresa y a través de la cual los usuarios pueden acceder a cuentas personales y detalles sobre la empresa. Las plataformas digitales son ejecutadas por programas o aplicaciones cuyo contenido es ejecutable en determinados sistemas operativos, ya sean contenidos visuales, de texto, audios, videos, simulaciones. (RANKIA Portal wab)

Treaty shopping:

Es una modalidad usual de elusión tributaria. Ocurre cuando residentes de un tercer país crean una entidad jurídica en un Estado que tiene convenio para evitar la doble imposición con el país con el cual se tiene relaciones comerciales. A

través de dicha entidad jurídica se busca aprovechar los beneficios fiscales del Convenio. (ESAN Portal wab)

Movilidad.

Uso de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones (TICs) para obtener los mismos beneficios que se lograrían por medio de la movilidad física, pero sin necesidad de desplazarse.

Data:

Información que tiene valor y la manera más eficiente de monetizarla es por medio de las tecnologías digitales. “Data” es uno de los principales factores de producción de la economía digital (Jinyan, 2014); o dicho de otra manera, “uno de los principales motores del crecimiento económico de los mercados digitales” (Ibáñez, 2015, p. 30)

Youtubers, instagramers e influencers:

Se trata de *profesiones* nuevas o de formas nuevas de obtener ingresos, pero que han de sujetarse a los moldes de unas reglas tributarias pensadas para un contexto distinto.(FOROMARKETING Portal wab)

Dropshipping:

Es una forma de vender en línea en la cual la tienda no necesita tener los productos en almacén, un proveedor se encarga de esa parte. Cuando una tienda vende un producto, lo compra a una tercera persona y ésta lo envía directamente al cliente. Con este método, el dueño de la tienda nunca ve el producto y ni tiene contacto con él. Únicamente sirve de intermediario. (SHOPITY Portal wab)

Capacidad contributiva:

La capacidad contributiva significa la capacidad económica que se posee para hacer frente a las obligaciones tributarias, tomando en consideración la situación personal del contribuyente. (CIAT Portal wab)

Obligación Tributaria

Desde el punto de vista jurídico, la obligación tributaria en general, es una relación jurídica “ex lege”, en virtud de la cual una persona (sujeto principal, contribuyente o responsable), está obligada hacia el Estado, al pago de una suma de dinero, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley. (JARACH, D.)

Cumplimiento Tributario:

El cumplimiento tributario consiste en presentar la declaración jurada de impuestos en término, incluyendo información completa y exacta a fin de determinar la obligación tributaria y pagar el saldo de la misma, de corresponder. (CIAT Portal Wab)

CAPÍTULO III: HIPOTESIS Y VARIABLES

3.1 Hipótesis General

El comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide significativamente en el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.

3.2 Hipótesis Específicas.

- 1.- El desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.
- 2.- La falta de adecuación normativa en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.
- 3.- La falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

3.3 Operacionalización de Variables

3.2.1. Variable Independiente

X = El Comercio electrónico transfronterizo de productos digitales.

<p>Definición Conceptual</p>	<p>Comercio electrónico "La producción, distribución, comercialización y entrega de bienes y servicios por medios electrónicos" (OMC). "la venta o compra de bienes o servicios que se realiza a través de redes informáticas con métodos específicamente diseñados para recibir o colocar pedidos". (OCDE) Para el presente trabajo, prestaciones de productos digitales que se ofrecen, adquieren, pagan y satisfacen utilizando herramientas tecnológicas, sin límite geográfico, donde los productos pueden incluir el procesamiento y la transmisión de información en directo, incluyendo texto, sonido e imagen y conectividad en todo dispositivo electrónico.</p>	
	<p>Indicadores</p>	<p>Índices</p>
<p>Definición Operacional</p>	<p>X1 = Nuevas Tecnologías</p>	<p>1.1. Oportunidades 1.2. El Comercio Electrónico 1.3. Evolución y dificultades 1.4. Mercado Nacional 1.5. Nuevos Modelos de Negocio 1.6. Productos Digitales</p>
	<p>X2 = Normatividad</p>	<p>1.1. Dificultades Operativas 1.2. Normas sobre Entorno Digital 1.3. Problemas en la Imposición a las Ganancias 1.4. Avances en la Normativa Internacional</p>
	<p>X3 = Control Tributario</p>	<p>1.1. Conceptos tributarios 1.2. Panorama y Dificultades en el Control Tributario 1.3. Avances internacionales en control fiscal</p>
<p>Escala valorativa</p>	<p>Escala nominal</p>	

3.2.2. Variable Dependiente

Y = El Impuesto a la Renta en el Perú.

<p>Definición Conceptual</p>	<p>Impuesto a la Renta “...es un tributo directo que grava todas las ganancias obtenidas de un trabajo o de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble. Este impuesto debe ser pagado de forma obligatoria por el beneficiario de la renta; es decir, la persona que trabaja o el propietario de un negocio.” SUNAT (2019)</p> <p>Para los fines de la investigación, el concepto de Impuesto a la Renta será entendido como aquel impuesto que grava la riqueza cuando esta es obtenida por quienes generan beneficios económicos habituales.</p>	
	<p>Indicadores</p>	<p>Índices</p>
<p>Definición Operacional</p>	<p>Y1 = Base Jurisdiccional</p>	1.1. Rentas de Fuente Peruana
		1.2. Rentas de Fuente Extranjera
		1.3. Rentas de carácter Internacional
		1.4. Tratamiento de Otras Rentas , Establecimiento Permanente y CDS
	<p>Y2 = Nacimiento del Hecho Gravado</p>	1.1. Hecho Imponible objeto de imposición
		1.2. Aspecto Material
		1.3. Aspecto Espacial
		1.4. Aspecto Personal
		1.5. Aspecto Temporal
	<p>Y3 = Establecimiento de la Base Gravada</p>	1.1. Base cierta
		1.2. Base presunta
		1.3. Tasa
		1.4. Agentes de Retención
<p>Escala Valorativa</p>	<p>Escala nominal</p>	

CAPÍTULO IV: METODOLOGÍA

4.1 Diseño metodológico

Para el presente estudio, teniendo en cuenta la naturaleza de las variables que son materia de la investigación, pertenece a una investigación aplicada de acuerdo al siguiente esquema:

Donde:

OG = Objetivo General

OE = Objetivos Específicos

CP = Conclusiones Parciales

CP = Conclusión Final

HP = Hipótesis General

Mediante el presente cuadro se aprecia que el Objetivo General se forma a partir de los Objetivos Específicos, con los cuales se contrastan. De igual forma, los Objetivos Específicos, vienen a ser la base para formular las Conclusiones Parciales del Trabajo en análisis.

Las Conclusiones Parciales, se van correlacionando adecuadamente para

formular la Conclusión Final de la Investigación, la misma que debe ser congruente con la Hipótesis General.

4.1.1. Tipo de investigación

El presente estudio reúne las condiciones necesarias para ser denominado como **INVESTIGACIÓN APLICADA**, porque los alcances de esta investigación son más prácticos, más aplicativos y se auxilia de leyes, normas y técnicas para el recojo de información. Todo este planteamiento representa el sustento empírico y numérico que nos permite llegar a las conclusiones del trabajo de investigación.

4.1.2 Nivel de investigación

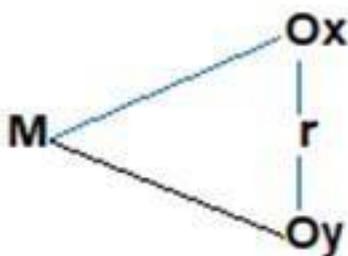
De acuerdo a los propósitos del estudio, la investigación se centra en el nivel descriptivo.

4.1.3 Método

Para la presente investigación se utilizó el método descriptivo, estadístico y de análisis – síntesis, así como otros que a través del desarrollo del trabajo se irán dando indistintamente.

4.1.4 Diseño

El diagrama representativo de este diseño es el siguiente:



Se toma la muestra donde:

M = Muestra

O = Observación

X = Comercio electrónico transfronterizo de productos digitales

y = Impuesto a la Renta.

r = Relación entre variables

4.2 Población y muestra

4.2.1 Población

La población del fenómeno investigado está conformada por un total de 269 profesionales que trabajan en la SUNAT que pertenecen al área de Fiscalización de la Intendencia Lima y son de diversas carreras profesionales contadores, abogados, administradores, de entre 25 y 60 años, hombres y mujeres, cuya tabla de distribución se detalla a continuación:

Tabla 16. Distribución de la población

Régimen Laboral	Sede	Categoría	Población (N)
728	Intendencia Lima	Especialista 1	68
728	Intendencia Lima	Especialista 2	71
728	Intendencia Lima	Especialista 3	51
728	Intendencia Lima	Especialista 4	78
728	Intendencia Lima	Especialista 5	1
728	Intendencia Lima	Especialista 6	0

Fuente: Sistema de Personal al 31/12/2018
Elaboración: Propp

4.2.2 Muestra

En la presente investigación, la muestra (**n**), es el resultado de la fórmula proporcionada por la Asociación Interamericana de Desarrollo (AID), a través del Programa de Asistencia Técnica (HERNANDEZ, R. FERNANDEZ,C.BAPTISTA, P., 2014):

$$n = \frac{(p \cdot q) \cdot Z^2 \cdot N}{(E)^2 (N-1) + (p \cdot q) Z^2}$$

Donde:

n= muestra por determinar

N= Total de elementos de la población, conformado por 269 Profesionales.

Trabajadores de la empresa SUNAT, que integran el área de fiscalización de la I. Lima, contadores, abogados, administradores, ubicados en Lima Perú.

p y q = probabilidad de la población que presenta una variable de estar o no incluida en la muestra, cuando no se conoce esta probabilidad por estudios se asume que p y 1 tienen el valor de 0.5 cada uno.

Z = Las unidades de desviación estándar que en la curva normal definen una probabilidad de error Tipo 1=0.05, esto equivale a un intervalo de confianza del 90%. En la estimación de la muestra el valor de **Z=1.96**

Conocida la fórmula, procedemos a determinar el tamaño de la muestra en un universo de 269 profesionales.

$$n = \frac{(0.5*0.5) * (1.96)^2 * 269}{(0.10)^2 (269-1) + (0.5*0.5) (1.96)^2}$$

$$n = 71$$

71 (Setenta y uno) representa la muestra mínima de profesionales trabajadores de SUNAT personas quienes forman parte del área de fiscalización y tiene como función el control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los administrados.

Con este valor se obtiene el factor de distribución muestral.

$$Fdm = n/N$$

$$(Fdm) = n/N = 71/269$$

$$Fdm = 0.26394$$

Con dicho factor se formula la tabla de la distribución de la muestra

Tabla 17. Distribución de la muestra

Régimen Laboral	Sede	Categoría	Población (N)
728	Intendencia Lima	Especialista 1	19
728	Intendencia Lima	Especialista 2	19
728	Intendencia Lima	Especialista 3	13
728	Intendencia Lima	Especialista 4	19
728	Intendencia Lima	Especialista 5	1
728	Intendencia Lima	Especialista 6	0

Fuente: Número de Personal al 31/12/2018
Elaboración: Propp

4.3 Técnicas de recolección de datos.

Para los fines de la presente investigación se utiliza un cuestionario de evaluación de las variables y dimensiones de tema investigado, dividido en los grandes temas:

- Comercio electrónico y el desarrollo tecnológico
- Nuevos modelos de negocio y productos digitales
- Consumidores finales y proveedores no domiciliados.
- Normatividad y Control tributario

El cuestionario de evaluación, o también llamado encuesta, es el instrumento exploratorio que nos ayuda a establecer la relación entre las variables, relación causa–efecto, y validar o no la hipótesis y es el principal instrumento de investigación.

4.4 Técnicas para el procesamiento de la información

Se realizó el análisis y procesamiento de los datos de la siguiente manera: Se codifican y organizan los datos contenidos en las encuestas, paso seguido se procedió a realizar el análisis. Los datos se procesan mediante la utilización del programa estadístico SPSS (Statistical Package for Social Sciences) versión 26.

La relación entre las dos variables se mide a través de la correlación lineal y se utiliza el coeficiente de correlación de Pearson y un nivel de confianza del 95%.

4.5 Aspectos éticos

En el desarrollo de la presente tesis, se ha tenido en cuenta los principios éticos del Código de Ética de la IFAC que sirvió como inspiración del Código de Ética Profesional del Contador Público Peruano, aprobado por Resolución N° 015-

2015-CD/JDCCPP y, de la Universidad San Martín de Porres. Así como también, la Resolución Rectoral N° 615-2008 USMP; ciñéndose a los principios éticos de integridad, objetividad, competencia profesional, debido cuidado, confidencialidad y comportamiento profesional; así como el reconocimiento profesional a los autores y colegas que me han antecedido en la presente investigación.

La investigación se ha realizado con responsabilidad, objetividad y justicia, dando mérito, reconocimiento y expresando mucho respeto a la opinión que han vertido los autores cuyos trabajos se relacionan con las variables analizadas.

En ese contexto y en honor a los principios éticos, de justicia y honestidad, es preciso afirmar que el recojo y procesamiento de los datos han sido obtenidos de forma correcta y legal, manteniendo la reserva de los nombres de las personas que han participado en la investigación.

CAPÍTULO V: RESULTADOS

5.1 Resultados de la Encuesta

El presente capítulo tiene el propósito de presentar el proceso que conduce a la demostración de la hipótesis de la investigación. Cabe señalar que, para realizar las encuestas se contó con el apoyo de trabajadores de SUNAT, quienes de forma personal consintieron se les suministre la encuesta de forma anónima.

Las hipótesis de la investigación, comprende el cumplimiento de los siguientes objetivos específicos:

1.- Explicar la manera como, el desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

2.- Explicar la forma en que, la falta de adecuación normativa en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

3.- Analizar cómo, la falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

5.2 Interpretación de Resultados

Se realizó el trabajo de campo mediante la aplicación de la técnica científica de la encuesta, efectuada a la muestra obtenida de 71 encuestados profesionales trabajadores de la empresa SUNAT. Como resultado de la aplicación obtenida de la técnica de la encuesta, se procede a la revisión y evaluación de los resultados.

Variable X: El comercio electrónico transfronterizo de productos digitales

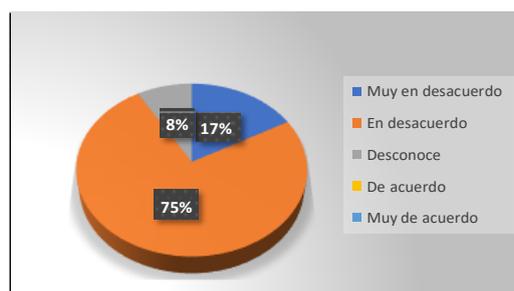
5.2.1 A la pregunta **¿Cree usted que el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales brindado en el país, por proveedores no domiciliados, se encuentra gravado con el Impuesto a la Renta de forma idónea?**

Tabla 18. Pregunta de Encuesta 1

Respuesta	Cantidad	%
Muy en desacuerdo	12	17%
En desacuerdo	53	75%
Desconoce	6	8%
De acuerdo	0	0
Muy de acuerdo	0	0
Total	71	100%

Elaboración propia

Grafico 9. Pregunta de Encuesta N° 1



Elaboración propia

Definición:

De un total de 71 profesionales encuestados solo 8% desconoce si los productos digitales comercializados por proveedores no domiciliados se encuentre gravado con el Impuesto a la Renta de forma idónea, de este grupo el 75% dicen que la norma no es idónea porque no grava todas las operaciones que se venden por internet por ello están en desacuerdo, a su vez el 17% señala estar muy en desacuerdo de su idoneidad.

Interpretación:

De los resultados obtenidos, se puede establecer que la gran mayoría de los profesionales no considera idónea la norma del impuesto a la renta, para el comercio electrónico de productos digitales, afirman que comprar en línea facilita la no tributación, porque los nuevos modelos de negocio se caracterizan por ser intangibles y las normas fueron hechas para productos físicos.

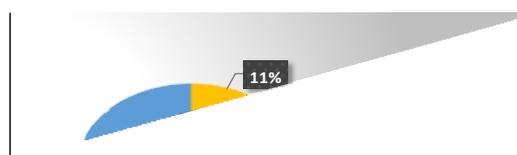
5.2.2. A la pregunta *¿Usted cree que las nuevas tecnologías son un factor de aprovechamiento estratégico de los negocios globales para maximizar ganancias en la comercialización de productos digitales?*

Tabla 19. Pregunta de Encuesta 2

Respuesta	Cantidad	%
Muy en desacuerdo	0	0
En desacuerdo	0	0
Desconoce	0	0
De acuerdo	8	11%
Muy de acuerdo	63	
Total		

Elabo

Grafico 10. Pregunta de Encuesta 2



Definición:

De los resultados obtenidos, el 89% de las respuestas de los profesionales encuestados afirma estar muy de acuerdo en que las nuevas tecnologías constituyen un factor de aprovechamiento estratégico de los negocios globales para maximizar ganancias en la comercialización de productos digitales, el 16% también lo percibe así y afirma estar de acuerdo con el aprovechamiento estratégico que utilizan.

Interpretación:

De los resultados presentados, se desprende que los profesionales encuestados afirman que los negocios globales han sabido aprovechar el desarrollo tecnológico, debido a la capacidad económica que poseen, lo que les permite hacer inversiones iniciales importantes. A través de la tecnología han desarrollado nuevos modelos de negocios, cuya característica principal es la intangibilidad, actualmente los productos digitales vienen siendo comercializados desde cualquier parte del mundo, ello reditúa ganancias a grupos reducidos de negocios y países, pero no al lugar donde se ejerce su actividad comercial.

5.2.3 A la pregunta ¿Cree usted que **la normatividad sobre productos digitales cuyas prestaciones se dan por internet, facilita el nacimiento de la obligación tributaria** del Impuesto a la Renta?

Tabla 20. Pregunta de Encuesta 3

Grafico 11. Pregunta de Encuesta

3

Definición:

De los resultados obtenidos, el 58% de los profesionales encuestados responde estar muy en desacuerdo con que la normatividad sobre productos digitales cuyas prestaciones se dan por internet, facilita el nacimiento de la obligación tributaria, dicen que por el contrario no lo facilita, señalan que las normas tributarias están

desfasadas y no son coherentes a la época, el 38% sigue la misma línea y confirma la opinión anterior, sólo el 4% está indeciso y señala desconocer esto.

Interpretación:

De los resultados obtenidos, se puede notar claramente que la mayoría de los encuestados entienden que las normas tributarias por la comercialización de productos digitales no facilitan el nacimiento de la obligación tributaria, señalan estar muy en desacuerdo de que éstas, en la actualidad, contribuyan a la recaudación del impuesto a la renta. Sugieren que la normatividad debe ser revisada y adecuada conforme el paso del tiempo, para que sean efectivas. En el siglo pasado, la economía mundial albergaba negocios físicos pero en el presente siglo han surgido nuevas formas y modelos de hacer negocios, donde la presencia física es irrelevante, las actividades son a distancia y transfronterizas, de ahí requieren adecuación porque actualmente lucen desfasados y no permiten el nacimiento de la obligación tributaria en el Impuesto a la Renta Peruano.

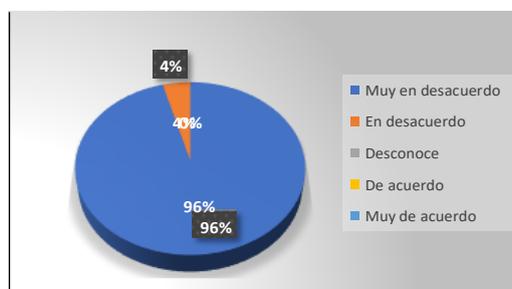
5.2.4 A la pregunta *¿Considera usted qué en el contexto actual, el control tributario para la comercialización electrónica contribuye al recaudo del impuesto a la renta?*

Tabla 21. Pregunta de Encuesta 4

Respuesta	Cantidad	%
Muy en desacuerdo	68	96%
En desacuerdo	3	4%
Desconoce	0	0
De acuerdo	0	0
Muy de acuerdo	0	0
Total	71	100%

Elaboración propia

Grafico 12. Pregunta de Encuesta 4



Elaboración propia

Definición:

De un total de 71 profesionales encuestados, el 96% está muy en desacuerdo, dicen que en el contexto actual, no existe control tributario para la comercialización electrónica y claro ello no contribuye al recaudo del impuesto a la renta, luego el 4% sostiene igual consideración a la anterior.

Interpretación:

De los resultados obtenidos se desprende que la gran mayoría de los profesionales encuestados entiende que el control tributario en la comercialización electrónica no existe, por ello no contribuye al recaudo del impuesto a la renta, afirman que el control tributario es eficiente para el comercio físico, pero para el comercio digital se desconoce. Advierten que, por la magnitud de operaciones digitales que se dan en estos tiempos, amerita mejorar los mecanismos de control para que se puedan asegurar los recursos al Estado y equidad en la tributación.

Variable Y: El Impuesto a la Renta en el Perú.

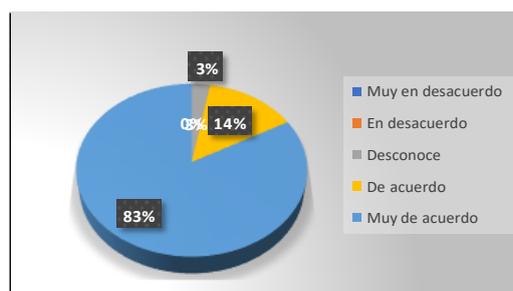
5.2.5. A la pregunta ¿Usted cree que **se podrían generar recursos permanentes, modificando la Ley del Impuesto a la Renta**, donde se incluyan parte de los beneficios que las empresas digitales obtienen al interactuar comercialmente con usuarios finales?

Tabla 22. Pregunta de Encuesta 5

Respuesta	Cantidad	%
Muy en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Desconoce	2	3%
De acuerdo	10	14%
Muy de acuerdo	59	83%
Total	71	100%

Elaboración propia

Grafico 13. Pregunta de Encuesta 5



Elaboración propia

Definición:

Sobre los resultados obtenidos, se aprecia que el 83% de los profesionales encuestados, está muy de acuerdo en que si se pueden generar recursos permanentes si el Perú modifica la Ley del Impuesto a la Renta considerando tener participación en parte de las ganancias de los no domiciliados, por la venta de productos digitales en el territorio nacional, esta tendencia es sostenida por el 14% que está de acuerdo con dicha medida; mientras el 3% de los encuestados desconoce si es favorable o no.

Interpretación:

De los resultados mostrados, se desprende que la mayoría de los profesionales considera que se pueden generar recursos permanentes si el Estado deja de ser espectador y actúa promoviendo medidas unilaterales que potencien la Ley del Impuesto a la Renta, auténticas soluciones para la venta de productos digitales entre consumidores finales y empresas no domiciliadas, que permitan al Estado Peruano obtener parte de los beneficios de los proveedores no domiciliados. Además, porque actualmente hay competencia desleal que afecta a las personas domiciliadas, donde no hay igualdad de condiciones tributarias.

5.2.6 A la pregunta ¿En su opinión, **considera justo que el Estado Peruano adopte medidas unilaterales que protejan la base jurisdiccional**, respecto a los beneficios que obtienen los negocios digitales por colocar sus productos en el país?

Definición:

En relación a los resultados obtenidos se observa que el 79% de los profesionales encuestados considera justo que el Estado Peruano adopte medidas unilaterales que protejan la base jurisdiccional, respecto a los beneficios que obtienen los negocios digitales por colocar sus productos en el país, siguiendo dicha tendencia el 21% está de acuerdo con la posición anterior.

Interpretación:

De acuerdo a las respuestas obtenidas, se desprende que los profesionales consideran justo que el Estado Peruano adopte medidas unilaterales que protejan la base jurisdiccional, acerca de la comercialización de productos digitales en territorio nacional, ellos consideran justo que el fisco peruano obtenga parte del impuesto que ahora los no domiciliados le atribuyen en su totalidad a su País, lo lógico es que dichas ganancias se compartan con el país donde desarrollan dichas actividades, lo cual contribuiría con mejorar la recaudación nacional.

5.2.7 A la pregunta **¿Cree usted que la norma sobre productos digitales en el Impuesto a la Renta, coincide con el supuesto hipotético para el nacimiento del hecho gravado**, entre consumidores finales nacionales y negocios globales?

Definición:

En relación a los resultados obtenidos el 55% de los profesionales encuestados está en desacuerdo en que la norma sobre productos digitales en el Impuesto a la Renta, coincide con el supuesto hipotético para el nacimiento del hecho gravado, entre consumidores finales nacionales y negocios globales ellos señalan que no lo permite actualmente, porque el supuesto hipotético establecido en la Ley no contempla a los consumidores finales, el siguiente grupo de encuestados está muy de acuerdo con la afirmación antes descrita.

Interpretación:

De los resultados presentados, se desprende que la norma tributaria del impuesto a la renta no contempla, dentro de su campo de aplicación a los productos digitales comercializados entre consumidores finales y empresas no domiciliadas, quizás porque cuando se dio la norma no existían o no era masiva su comercialización como lo es ahora. Tal situación, debe cambiar porque el País necesita recaudar tributos digitales.

5.2.8 A la pregunta *¿Usted cree que los pagos por los productos digitales, utilizando medios electrónicos, facilitan el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta?*

Definición:

Con un total de 71 encuestados el 93% ha respondido que en efecto los pagos por los productos digitales, utilizando medios electrónicos, facilitan el Establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, otro 7% esta de acuerdo en que si serían favorables pero que debe normarse para que se pueda iniciar la evaluación del volúmen de transacciones que se dan en el Perú a travez de la internet.

Interpretación:

En lo que respecta a las respuestas, se puede ver que la mayoría de los profesionales, afirman estar de acuerdo en que la información que las entidades financieras poseen contribuiría para poder determinar el establecimiento de la base gravada en el impuesto a la renta, en base cierta y/o presunta, además señalan que se puede normar para que dichas entidades contribuyan haciendo la retención a los no domiciliados por las operaciones entre consumidores finales, también el soporte informático podría ser solicitado a través de declaraciones informativas que podrían utilizarse para el control tributario de las operaciones digitales, empleando herramientas de estos tiempos como la big data y otros.

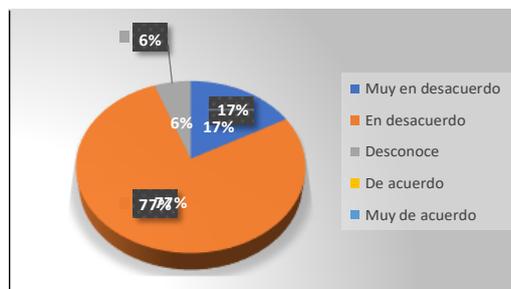
5.2.9 A la pregunta ¿Cree usted que **los conceptos tributarios a rentas internacionales vigentes, son coherentes a la realidad de los tiempos** y comercio de productos digitales?

Tabla 26. Pregunta de Encuesta 9

Respuesta	Cantidad	%
Muy en desacuerdo	12	17%
En desacuerdo	55	77%
Desconoce	4	6%
De acuerdo	0	0
Muy de acuerdo	0	0
Total	71	100%

Elaboración propia

Grafico 17. Pregunta de Encuesta 9



Elaboración propia

Definición:

En lo referente a esta interrogante, de los encuestados el 6% respondió que desconoce si los conceptos tributarios a rentas internacionales vigentes, son coherentes a la realidad de los tiempos y comercio de productos digitales, en cambio un 77% respondió que los considera incoherentes porque son conceptos que corresponden a otro siglo cuando la economía se basaba en comercio físico, el restante grupo de encuestados siguió en esa línea un 17% no cree que sirvan para estos tiempos donde el comercio es digital.

Interpretación:

De los resultados obtenidos, se desprende que las normas fiscales internacionales están pensadas para otros modelos de negocio, aquellos con presencia física, donde el concepto de “establecimiento permanente” toma vida, pero no para la época actual, donde existen nuevos modelos de negocio cuya principal característica es la intangibilidad, aquellos que se llevan a cabo a distancia e incluso transfronterizas. Dichas normas no son coherentes porque no toman en cuenta que

las empresas ahora comercializan desde el exterior sin presencia física en un país, por ello ya no son apropiadas y deben ser revisadas para que permitan gravar los beneficios de la era digital.

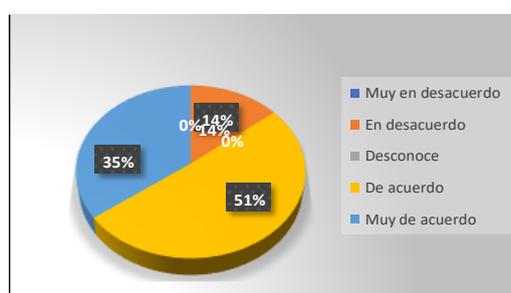
5.2.10 A la pregunta ¿Usted cree que **la no tributación de los negocios globales, por la colocación de productos digitales, afecta a los negocios de personas domiciliadas?**

Tabla 27. Pregunta de Encuesta 10

Respuesta	Cantidad	%
Muy en desacuerdo	0	0
En desacuerdo	10	14%
Desconoce	0	0
De acuerdo	36	51%
Muy de acuerdo	25	35%
Total	71	100%

Elaboración propia

Grafico 18. Pregunta de Encuesta 10



Elaboración propia

Definición:

En lo referente a esta interrogante, se encontró que el 35% de los encuestados respondieron estar muy de acuerdo que, la no tributación de los negocios globales, por la colocación de productos digitales, afecta a los negocios de personas domiciliadas, otro grupo mayoritario de 51% de los encuestados coincide con la afirmación anterior, en cambio un 14% no cree que haya afectación.

Interpretación:

De los resultados obtenidos, se desprende que el hecho que las grandes corporaciones ejerzan el comercio digital así sea desde otro país sin pago de impuestos en el País donde desarrollan la actividad, afecta a los negocios domiciliados, porque ellos pagan impuestos al consumo y a la renta, habría una clara competencia desleal y ambos no estarían en igualdad de condiciones comerciales. El

Estado debe tomara medidas para que ello no continúe, porque afecta a los negocios del País y a los ingresos del fisco.

5.3 Contrastación de hipótesis

En la contrastación de las hipótesis planteadas se usó la distribución Chi Cuadrado ya que los datos para el análisis se encuentran clasificados en forma categórica. La estadística Chi Cuadrado es adecuada porque puede utilizarse con variables de clasificación o cualitativas como la presente investigación.

5.3.1 Hipótesis Específicas:

H0: El desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales no incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

H1: El desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

Tabla 28. Pruebas de chi-cuadrado: nuevas tecnologías e impuesto a la renta

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	24,716 ^a	12	,000
Razón de verosimilitud	14,062	12	,297
Asociación lineal por lineal	6,880	1	,009
N de casos válidos	71		

^a.16 casillas (80,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,06.

Interpretación:

Como el coeficiente de contingencia es menor que 0,05 ($0,000 > 0,05$) rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir, las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

Coeficiente de contingencia

Tabla 29. Coeficiente de contingencia de nuevas tecnologías e impuesto a la renta

Medidas simétricas		Valor	Significación aproximada
Nominal por Nominal	Coeficiente de contingencia	,508	,000
N de casos válidos		71	

Interpretación:

Como el coeficiente de contingencia es menor que 0,005 ($0,000 > 0,005$) aceptamos la hipótesis alternativa y rechazamos la hipótesis nula, luego podemos concluir que a un nivel de significancia de 0,005 existe una relación fuerte entre las nuevas tecnologías y la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

5.2.2 Relación entre normatividad y Nacimiento del Hecho Gravado.

Ho: La falta de adecuación normativa aplicada en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales no incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

H2: La falta de adecuación normativa aplicada en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

Tabla 304. Pruebas de chi-cuadrado de normatividad e impuesto a la renta

Pruebas de base de chi-cuadrado			
	Valor	Df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	12,263 ^a	6	,000
Razón de verosimilitud	14,470	6	,025
Asociación lineal por lineal	2,724	1	,099
N de casos válidos	71		

a. 8 casillas (66,7%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,14.

Interpretación:

Como el nivel de significancia es menor que 0,005 ($0,000 > 0,005$) rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir, la falta de adecuación normativa en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

Coefficiente de contingencia

Tabla 31. Coeficiente de contingencia de normatividad e impuesto a la renta

Medidas simétricas			
		Valor	Significación aproximada
Nominal por Nominal	Coefficiente de contingencia	,384	,000
N de casos válidos		71	

Interpretación:

Como el coeficiente de contingencia es menor que 0,005 ($0,000 > 0,005$) aceptamos la hipótesis alternativa y rechazamos la hipótesis nula, luego podemos concluir que a un nivel de significancia de 0,005 existe una relación fuerte entre las normas aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales y nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

5.2.3 Relación entre control Fiscal y Establecimiento de la Base Gravada.

Ho: La falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales no incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

H3: : La falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

Tabla 32. Pruebas de chi-cuadrado de control tributario e impuesto a la renta

Pruebas de chi-cuadrado			
	Valor	Df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	42,422 ^a	9	,000
Razón de verosimilitud	16,551	9	,056
Asociación lineal por lineal	3,714	1	,054
N de casos válidos	71		

a. 12 casillas (75,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,03.

Interpretación:

Como el nivel de significancia es menor que 0,005 ($0,000 < 0,005$) rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir, la falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

Coefficiente de contingencia

Tabla 335. Coeficiente de contingencia de control tributario e impuesto a la renta

Medidas simétricas		Valor	Significación aproximada
Nominal por Nominal	Coefficiente de contingencia	,612	,000
N de casos válidos		71	

Interpretación:

Como el nivel de significancia es menor que 0,005 ($0,000 < 0,005$) rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir, la falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.

5.3.5 Hipótesis General:

H0: El comercio electrónico transfronterizo de productos digitales no incide significativamente en el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.

H1: El comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide significativamente en el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.

Tabla 6. Pruebas de *c*

hi-cuadrado de comercio electrónico transfronterizo e impuesto a la renta

Interpretación:

Como el nivel de significancia es menor que 0,005 ($0,000 < 0,005$) rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, es decir, el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide significativamente en el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.

Coefficiente de contingencia

Tabla 34. Coeficiente de contingencia del e-commerce transfronterizo e impuesto a la renta

Medidas simétricas		Valor	Significación aproximada
Nominal por Nominal	Coeficiente de contingencia	,552	,000
N de casos válidos		71	

Interpretación:

Como el nivel de significancia es menor que 0,005 ($0,000 < 0,005$) rechazamos la hipótesis nula y aceptamos la hipótesis alternativa, luego podemos concluir que a un nivel de significancia de 0,005, el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide significativamente en el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.

CAPÍTULO VI: DISCUSIÓN, CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 Discusión

Desde hace ya varios años, el desarrollo tecnológico ha hecho que aparezcan nuevas formas y modelos de negocio, ahora presentes en la economía mundial, y con ello ha evidenciado la existencia de negocios digitales que tienen la capacidad de llevar a cabo sus actividades comerciales a distancia, transfronterizas, sin presencia física, basados en la intangibilidad de los productos que comercializan, donde la principal característica es el pasar desapercibidos y no pagar impuestos por la inmaterialidad que poseen.

Los conceptos de tributación internacional, ahora vigentes, aún no han recogido las trascendentales diferencias que hay entre hacer negocio de forma física y de forma digital, y claro, como estos conceptos pertenecen a otra época no pueden hacer frente a los actuales modelos de negocio, apreciándose una clara ventaja para las empresas digitales que los distribuyen, estas empresas comercializan sus productos en países sin estar presentes en los países a través de establecimientos, lo hacen desde cualquier parte del mundo, sin embargo los consumidores finales retribuyen y contribuyen a ampliar las ventajas de estos productos y el fisco peruano no recibe ningún tributo, porque estas empresas tributan por la totalidad de ganancias en su país, consideramos que ello debe de cambiar.

Estos resultados guardan relación con lo que sostienen investigaciones realizadas como las de Cerna y Roldan (2013), Díaz y Valencia (2015) donde encontramos coincidencias en cuanto a que el e-commerce es una fuente importante de recaudación para el país, pero que aún no está brindando frutos porque la

legislación tributaria no es acorde a los tiempos, por consiguiente se pierde y renuncia tan importantes ingresos.

Coincidimos con Fuertes (2017) a pesar que es otro el impuesto el de su tesis, guarda relación con el de la presente investigación porque hace ver que así como las personas naturales que consumen servicios por Internet prestados por no domiciliados no pagan el impuesto, la presente investigación hace notar que las empresas no domiciliadas no tributan por las ganancias que generan al colocar sus productos en el territorio nacional.

Así pues, las empresas domiciliadas tributan en el país por dos tributos, el del consumo y el impuesto a la Renta o a las ganancias, este último analizado, las empresas globales no pagan impuestos, al no hacerlo vulneran principios constitucionales además de generar competencia desleal en el mercado empresarial nacional. En tal sentido, urge la necesidad de implementar con instrumentos legales para luego implementar mecanismo de control al igual que se hace con el comercio físico.

Con la investigación anterior, coincidimos en señalar que, actualmente, no se recauda impuestos por falta de regulación, es el caso del Impuesto a la Renta, no viene siendo recaudado porque no existe regulación que grave la comercialización de bienes y servicios digitales entre consumidores finales y empresas no domiciliadas, debiendo adecuarse normativamente y afectar estas operaciones que por el volumen que hoy se mueve es necesario, precisándose que para que el Perú recaude y pueda realizar un efectivo control fiscal por dichas operaciones, primero debe actualizar y potenciar la norma incluyéndolas como hecho grabado.

Otra coincidencia que concuerda con la investigación es la de Moral (2013), cuando indica que internet ofrece la posibilidad de efectuar prestaciones de servicios íntegramente a través de la red, sin necesidad de que la empresa o agente comercial disponga de un establecimiento permanente en el país en el que reside el adquirente del servicio, lo que propicia que esta situación pueda incentivar comportamientos económicos tendentes a eludir el pago de los impuestos que gravan la renta y el consumo. En efecto, consideramos que las nuevas tecnologías aplicadas en el e-commerce transfronterizo de productos digitales afecta significativamente el nivel de recaudación del Impuesto a la Renta Peruano, en el sentido que la contratación electrónica al tener la capacidad de adecuar nuevos modelos de negocio, favorece el fraude tributario y por consiguiente la pérdida en la recaudación, por ello es ineludible que el poder ejecutivo conjuntamente con el poder legislativo trabajen ya en esbozar una regulación acorde a los tiempos que vivimos, además de dar una definición respecto a los productos digitales conformados por bienes, servicios o la combinación de ambos, que ahora son comercializados en línea sin restricción y control.

Otra postura en la que encontramos similitud con la presente investigación es el estudio de Rubio (2010), cuando señala que se debe incorporar mecanismos que permitan realizar un control efectivo sobre los operadores y las transacciones que se llevan a cabo a través de las plataformas electrónicas. Coincidimos en que el e-commerce representa grandes desafíos para las administraciones tributarias a nivel global, en especial en lo que se refiere al control. Como se ha mencionado y probado en párrafos anteriores, el efectivo control tributario sobre el e-commerce transfronterizo de productos digitales contribuiría a resolver en gran medida, la expectativa nacional en la recaudación del Impuesto a la Renta Peruano pero sólo si

el Gobierno conjuntamente con el legislativo unen esfuerzos en modernizar las normas que rigen los principales tributos del País.

6.2 Conclusiones

6.2.1 Con los datos obtenidos, se estableció que el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales se relaciona afectando significativamente el Impuesto a la Renta Empresarial, como consecuencia no se perciben ingresos tributarios por estas operaciones que son el boom de la época. Los recursos dejados de percibir son muy necesarios para un país como el nuestro con tantas necesidades, ello serviría para atender servicios a la población, como salud, educación, agua, seguridad entre otros.

6.2.2 El análisis de los datos obtenidos y posteriormente puestos a prueba se probó que la maniobrabilidad de las nuevas tecnologías aplicadas al comercio electrónico de productos digitales incide en la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta empresarial. De allí que, este problema no permite que ingresen recursos al fisco. Actualmente, ocurren inconsistencias en la aplicación de las normas relacionadas a la comercialización electrónica y ello no permite influir significativamente en la ampliación de la Base tributaria y en la base Imponible del Impuesto a la Renta en el Perú.

6.2.3 Los resultados de los datos obtenidos, permiten sostener que la falta de legislación que regule la economía digital no permite el nacimiento del hecho gravado en el Impuesto a la Renta del tipo B2C, lo cual es negativo porque los negocios globales conocedores de esta deficiencia, trabajan libremente en el país y no pagan impuestos; también es injusto porque se benefician del mercado nacional sin contribuir con ingresos fiscales como si lo hacen los

negocios domiciliados en el país, con lo cual habría competencia desleal ya que no operan en iguales condiciones.

6.2.4 El análisis de los datos obtenidos permiten establecer que la falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales, incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, menoscabando la recaudación fiscal tan venida a menos en los últimos años.

6.3 Recomendaciones

- 6.3.1 Se recomienda que el Poder Ejecutivo coordine con el Poder Legislativo para que priorice una reforma tributaria, que tenga como finalidad adecuar los marcos normativos de los principales impuestos, uno de ellos el de la Ley del Impuesto a la Renta, para que esté acorde a los tiempos y grave el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales, así como ya lo han hecho otros países de la región como Argentina, Chile, Colombia, México, Uruguay entre otros, los cuales a la fecha ya vienen beneficiándose de recaudación proveniente de la comercialización electrónica, pudiendo tomar como base, los modelo de Chile y Colombia, sin necesidad de crear nuevos impuestos sólo adecuación.
- 6.3.2 Se recomienda al Poder Legislativo que modernice la Ley del Impuesto a la Renta, porque actualmente no contiene conceptos de tributación que correspondan a la economía digital, para que la norma sea útil y grave las operaciones que se dan en estos tiempos. Se recomienda valorar la figura del “establecimiento digital” sin necesidad de lugar fijo, con lo cual el concepto de establecimiento permanente ampliaría su campo de acción, se protegería la jurisdicción nacional y al fisco peruano ingresarían recursos, tan necesarios para coberturar la demanda social del país.
- 6.3.3 Se propone la incorporación de un párrafo adicional en el Artículo 27° de la Ley del Impuesto a la Renta, el mismo que se indica en el anexo 4 de la presente tesis, para adecuar la normativa en el comercio de productos digitales entre consumidores finales y proveedores no domiciliados, a fin de que se produzca el hecho gravado en el Impuesto a la Renta, pudiendo decidir por una tasa especial.

6.3.4 Se recomienda que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria sensibilice a la población sobre la importancia del cumplimiento en el pago de impuestos de la comercialización electrónica. También podría ir modernizando el régimen de sanciones adecuándolo a los tributos digitales que son los que prevalecerán en el futuro, quizás de forma preventivas inicialmente para luego aplicar de forma efectiva, que permitan incidir en posibles formas de evasión, flagelo que perjudica a todos los peruanos. También se recomienda seguir fortaleciéndose con tecnología de última generación que sea sostenible en el presente y futuro digital, herramientas que son necesarias para ejercer un control tributario moderno.

REFERENCIAS

Arce, M. & Paredes, A. (2018) *Diagnóstico y mejora del proceso del ciclo de atención de pedidos de comercio electrónico de una empresa retail de artículos deportivos en el Perú en base al enfoque de procesos*. (Tesis profesional). Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima.

Ayala, E. & Cáceres, A. (2018) *Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017*. (Tesis profesional). Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Lima, Perú.

Banco Mundial. (2016) *Informe sobre el desarrollo mundial 2016: Dividendos digitales*. Washington: Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento/Banco Mundial.

Banco Mundial. (2019) *Desarrollo digital. Panorama general*. Recuperado de <https://www.bancomundial.org/es/topic/digitaldevelopment/overview>

Bobadilla, K. (2019) *Las ventas online y su recaudación de impuestos en la ciudad de Huaraz, 2017*. (Tesis profesional). Universidad Católica Los Ángeles de Chimbote, Huaraz, Perú.

Bravo, F. (2019) *Crecimiento del comercio electrónico en Perú*. Ecommerce News, 23/10/2019. Recuperado de <https://www.ecommercenews.pe/ecommerce-insights/2019/crecimiento-del-comercio-electronico-en-peru.html>

Bravo, J. (2015) *Fundamentos de Derecho Tributario*. (5ta. Edición). Lima: Jurista Editores EIRL.

Cabanellas, G. (1993). *Diccionario Jurídico Elemental*. (11ra edición). Buenos Aires: Editorial Heliastra, S.R.L.

Campagnale, N., Catinot, S. y Parrondo, A. (2020) *Comercio Electrónico. La Tributación y caracterización de las rentas en el Modelo de Convenio de la OCDE*. En: Boletín Impositivo de la Administración Federal de Ingresos Públicos. Volumen 5, Número 37.

Castillo, M. y Palancares, L. (2010) *La naturaleza de los bienes digitales, su competencia y estrategias para capturar valor*. *Tiempo Económico*, 5(15), 51-80.

CEPAL. (2018) *Perspectivas del comercio internacional de América Latina y el Caribe 2018. Las tensiones comerciales exigen una mayor integración regional*. Santiago: Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

Cerna, M. & Roldán, D. (2013) *La Tributación del Comercio Electrónico*. (Tesis profesional). Universidad Nacional de Trujillo, Perú.

CONCORTV. (2019) *Estudio cuantitativo sobre consumo televisivo y radial en adultos*. Lima: Consejo Consultivo de Radio TV CONCORTV.

Córdova, A. (2005) *El régimen del Impuesto General a las Ventas a los intangibles en el Perú y su implicancia en transacciones internacional*. *Ius et veritas*, 14(29), 132-141.

D.S. N° 179-2004-EF. (2004) *Aprueban el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta*. Lima.

D. S. N.° 122-94-EF. (1994) *Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta*. Lima.

Diario Gestión (2019) *El Perú es nuevo miembro de la OCDE*. Publicado el 09 de mayo del 2019. Recuperado de: <https://archivo.gestion.pe/noticia248097/peru-nuevo-miembro-ocde?ref=gesr>

Díaz, D. & Valencia, B. (2015) *Estudio exploratorio de la oferta de comercio electrónico en un conjunto de micro y pequeñas empresas (MYPES) localizadas en diversos distritos de Lima Cercado*. (Tesis para la gestión empresarial). Pontificia Universidad Católica del Perú, Perú. Recuperado de: <file:///F:/comercio%20electronica/maria%20elena%20ante%20internacional%203.pdf>

Durán, L. (2007) *La noción del deber constitucional de contribuir. Un estudio introductorio*. Lima: AELE.

E-Commerce. (2018) *Regul@r o no Regul@r, ¿esa es la cuestión? Un estudio de las mejores prácticas en Protección al Consumidor en E-Commerce; con énfasis en los países participantes en el Programa COMPAL* Ricardo Maguiña Pardo, MBA1 2. Recuperado de https://unctadcompal.org/wp-content/uploads/2016/08/ECommerce_RMagui%C3%B1a_PARA_PUBLICAR.pdf

Escobar, L. & Morales, I. (2018) *El comercio electrónico y su impacto tributario en el sector retail de Perú, año 2018*. (Tesis profesional). Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas. Lima, Perú. Recuperado de: <https://doi.org/10.19083/tesis/625183>

Fairlie, A. (2019) *La influencia del TLC con China en los flujos comerciales del Perú*. Latin American Journal of Trade Policy 2(5), 23-43.

Franco, G. (2005) *Tecnologías de la comunicación: producción, sistemas y difusión digital*. Madrid: Fragua.

Fuenzalida, K. (2018) *Comercio electrónico directo. Análisis tributario de la prestación de servicios digitales*. (Tesis de especialización). Universidad Nacional de Córdoba. Córdoba, Argentina.

Fuertes, P. (2017) *Servicios por internet prestados por no domiciliados y su incidencia en el impuesto general a las ventas en personas naturales de Lima Metropolitana, 2012-2016*. (Tesis de maestría). Universidad de San Martín de Porres.

García, C. (1999) *Derecho Tributario Consideraciones económicas y jurídicas*. Tomo I. Buenos Aires: De palma.

García, R. (1978) *Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto*. Buenos Aires: Centro Interamericano de Estudios Tributarios (CIET).

Gildemeister, A. (2000) *El comercio electrónico y la tributación directa en el derecho tributario internacional: algunos cuestionamientos*. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, (38), 37-67.

Gómez, G. (2017) *Aplicabilidad de la ley de impuesto sobre la renta al comercio electrónico en Venezuela*. (Tesis profesional). Universidad de Carabobo. Venezuela.

Guerrero, J. (2019) *El ecommerce en Latinoamérica está mejor que nunca en 2019*. Recuperado de <https://content.blacksip.com/ecommerce-en-latinoamerica-2019>

Hagiu, A. (2014) *Decisiones estratégicas para plataformas multilaterales. Estrategia*. Recuperado de <https://www.harvard-deusto.com/decisiones-estrategicas-para-plataformas-multilaterales>.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2014) *Metodología de la investigación*. México: McGraw-Hill.

Herreros, S. (2019) *La regulación del comercio electrónico transfronterizo en los acuerdos comerciales: algunas implicaciones de política para América Latina y el Caribe*. Santiago: CEPAL - Serie Comercio Internacional N° 142.

Huanca, I. (2019) *El comercio electrónico prestado por sujetos no domiciliados a personas naturales no habituales: Implicancias en el Impuesto General a las Ventas*. (Tesis de maestría). Universidad de Lima. Lima, Perú.

Inácio, C. (2015) *8 modelos de negocios imprescindibles en comercio electrónico*. Recuperado de: <http://claudioinacio.com/2015/05/05/modelos-negocios-e-commerce/>

INDECOPI. (2018) *Agenda Digital*. Lima: Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual.

INEI. (2019) *Perú - Encuesta Nacional de Hogares Sobre Condiciones de Vida y Pobreza 2018*. Lima: Instituto Nacional de Estadística e Informática.

INEI. (2020) *Perú Condiciones de Vida en el Perú*. Informe Técnico N°1 Trimestre Octubre. Noviembre. Diciembre 2019. Lima: Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI).

Informe Global digital (2019) Recuperado de: <https://wearesocial.com/blog/2019/01/digital-2019-global-internet-use-accelerates>.

Krugman, P. y Wells, R. (2006) *Introducción a la economía Microeconomía*. Barcelona: Reverté.

Lamagrande, A. (2004) *Tratado de tributación. Tomo II. Política y economía tributaria. Administración tributaria*. Buenos Aires: Editorial Astrea.

Lay, J. (2016) *Determinación de la obligación tributaria: el problema de la transversalidad de la determinación de la obligación en las relaciones jurídicas públicas y privadas*. Lex, 14(18), 257-286

Lebón, C. (2017) *El impuesto sobre el valor añadido en el comercio electrónico: problemas en su aplicación efectiva y propuestas de modernización en el ámbito de la Unión Europea*. Comunicación para el XXV Encuentro de Economía Pública, Valencia 2018, 10 de octubre de 2017.

Ley N° 1341. (2009) *Por la cual se definen principios y conceptos sobre la sociedad de la información y la organización de las tecnologías de la información y las comunicaciones – TIC, se crea la Agencia Nacional de Espectro y se dictan otras disposiciones*. Bogotá.

Lipszyc, D. (2005) *Responsabilidad de los proveedores de servicios en línea por las infracciones del derecho de autor y derechos conexos en el entorno digital: análisis de la jurisprudencia internacional*. XI Curso Académico Regional OMPI/SGAE sobre derecho de autor y derechos conexos para países de América Latina: El derecho de autor y los derechos conexos en el entorno digital. Asunción, 7 a 11 de noviembre de 2005.

Luque, J. (2000) *El Impuesto General a las Ventas y el Comercio Electrónico*. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, (38), 69-121.

MTC. (2016) *Marco institucional de las Tecnologías de la Información y la Comunicación*. Lima: Ministerio de Transportes y Comunicaciones, Viceministerio de Comunicaciones.

Moral, B. (2013) *La fiscalidad del Comercio Electrónico. ¿Nuevos conceptos tributarios?* (Tesis profesional). Universidad de León. León, España.

Moren, M. (2019) *El impuesto digital en el mundo*. Buenos Aires: Centros de estudios en administración tributaria.

Muñoz, S. (2003) *El Comercio Electrónico en las Operaciones Internacionales – Efectos Tributarios*. Cuaderno N° 4. Lima: SUNAT.

Nieto, P. (2016) *El comercio electrónico y la contratación electrónica: Bases del mercado virtual*. Revista Foro Jurídico, (15), 54-76.

OCDE. (2014) *Cómo abordar los desafíos fiscales de la Economía Digital*. París: OCDE. Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios.

OCDE. (2018) *Protección al Consumidor en el Comercio Electrónico*. México: Comisión Federal de Comercio.

OCDE. (2020) *Panorama del comercio electrónico – Políticas, Tendencias y Modelos de Negocio*. México: Asociación Mexicana de Internet.

OMC. (2013) *El Comercio Electrónico, el Desarrollo y las Pequeñas y Medianas Empresas*. Ginebra: Organización Mundial de Comercio. Comité de Comercio y Desarrollo.

Ordoñez, L. (2016) *Por qué ofrecer productos digitales (aunque vendas otra cosa)*. En *Oleoshop*. Recuperado de <https://www.oleoshop.com/blog/por-que-ofrecer-productos-digitales>

Otoya, D. & Llamas, M. (2017) *La tributación de la economía digital y sus efectos en materia de impuestos directos e indirectos*. (Tesis profesional). Pontificia Universidad Javeriana. Santa Fe de Bogotá. Colombia.

Quiroz, G. (2018) *Responsabilidad administrativa en servicios de transporte aéreo de personas realizadas por medio de plataformas digitales*. (Tesis de Segunda Especialidad). Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima.

Raimondi, C. (2000) *El impuesto a las ganancias*. Buenos Aires: Ed. De Palma.

Resolución de Superintendencia N° 333-2010/SUNAT. (2010) *Dictan disposiciones para la implementación del sistema de embargo por medios telemáticos ante las empresas que desempeñan el rol adquiriente en los Sistemas de Pago mediante Tarjetas de Crédito y/o Débito*. Lima.

Rodríguez, G. (2013) *La evolución y determinación actual del concepto de establecimiento permanente en el derecho tributario ante el auge del comercio electrónico en Costa Rica*. (Tesis profesional). Universidad de Costa Rica. San José, Costa Rica.

Rosembuj, T. (2003) *Derecho Fiscal Internacional*. Buenos Aires: Editorial IEFPA.

Rubio, M. (2012) *El Impuesto a la Renta en la Tributación sobre ingresos del comercio electrónico – 2010*. (Tesis profesional). Universidad San Francisco de Quito. Quito, Ecuador.

Ruiz de Castilla, F. (2009) *Potestad Tributaria de los Gobiernos Regionales y Locales*. *Derecho y Sociedad*, (33), 45-53.

Saavedra, R. (2015) *¿Planeamiento Tributario o Contingencia Tributaria?*. En *Tributación y Estado de Derecho*. Recuperado de <http://alfredorubensaavedra.blogspot.pe/>

Santos, J. (2017) *Legislación vigente en materia tributaria del comercio electrónico (e-commerce) en Colombia y la necesidad de un pronunciamiento por parte del legislador*. Revista Academia & Derecho, 8(15), 85-110.

Sevillano, S. (2014) *Lecciones de Derecho Tributario: Principios Generales y Código Tributario*. Lima: Fondo editorial PUCP.

Spisso, R. (2011) *Derecho Constitucional Tributario*. (5ta edición). Buenos Aires: AbeledoPerrot S.A.

SUNAT. (2010) *Cultura Tributaria. Libro de consulta*. Lima: Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

SUNAT. (2018) *Informe Nº 38-2018-SUNAT/1V3000*.

SUNAT. (2019) *Informe Nº 44-2019-SUNAT/1V3000*.

Surowiecki, J. (2017) *Los Cinco Grandes de la economía digital están matando a la economía real*. Recuperado de <https://www.technologyreview.es/s/8127/ los-cinco-grandesde-la-economia-digital-estan-matando-la-economia-real>

Tamayo y Tamayo, Mario. (1997) *El Proceso de la Investigación científica*. Editorial Limusa S.A. México.

UIT. (2005) *Cumbre Mundial sobre la Sociedad de la Información. Documentos Finales*. Ginebra 2003 – Túnez 2005. Ginebra: Unión Internacional de Telecomunicaciones.

UIT. (2015) *Informe sobre Medición de la Sociedad de la información 2015. Resumen Ejecutivo*. Ginebra: Unión Internacional de Telecomunicaciones.

Velásquez, S. (2012) *Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional*. (Tesis de maestría). Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima.

Vilalta, A. (2018) *La regulación europea de las plataformas de intermediarios digitales en la era de la economía colaborativa*. *Revista Crítica de Derecho Inmobiliario*, (765), 275-330.

Vizcaíno, F. (2013) *Impacto del Comercio Electrónico en la Fiscalidad del Ecuador*. (Tesis de maestría). Universidad Andina Simón Bolívar. Quito, Ecuador.

Zeballos, E. (2014) *Contabilidad General*. Arequipa: Impresiones JuveE.I.R.L.

ANEXOS

ANEXO N° 01: MATRIZ DE CONSISTENCIA
TITULO: “EL COMERCIO ELECTRONICO TRANSFRONTERIZO DE PRODUCTOS DIGITALES Y SU INCIDENCIA EN EL IMPUESTO A LA RENTA EN EL PERU 2016-2018”

PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPOTESIS	VARIABLE E ÍNDICES	METODOLOGÍA
<p>Problema General</p> <p>1.-¿Cuál es la incidencia del comercio electrónico transfronterizo de productos digitales sobre el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT?</p> <p>Problemas Específicos</p> <p>1.-¿De qué manera el desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT?</p> <p>2.-¿En qué forma, la falta de adecuación normativa en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT?</p> <p>3.-¿En qué medida la falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT?</p>	<p>Objetivo General</p> <p>Analizar si, el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide sobre el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.</p> <p>Objetivos Específicos</p> <p>1.-Explicar la manera como, el desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.</p> <p>2.-Explicar la forma en que, la falta de adecuación normativa en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.</p> <p>3.-Analizar cómo, la falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.</p>	<p>Hipótesis General</p> <p>El comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide significativamente en el Impuesto a la Renta en el Perú 2016-2018, según los profesionales trabajadores de SUNAT.</p> <p>Hipótesis Específicas</p> <p>1.-El desarrollo de las nuevas tecnologías aplicadas en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en la determinación de la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.</p> <p>2.-La falta de adecuación normativa en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el nacimiento del hecho gravado del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.</p> <p>3.-La falta de control tributario en el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales incide en el establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta, en el Perú 2016-2018 según profesionales trabajadores de SUNAT.</p>	<p>VARIABLE INDEPENDIENTE</p> <p>X. Comercio electrónico transfronterizo de productos digitales.</p> <p>Indicadores</p> <p>X1. Nuevas Tecnologías.</p> <p>X2. Normatividad.</p> <p>X2. Control Tributario.</p> <p>VARIABLE DEPENDIENTE</p> <p>Y. Impuesto a la Renta</p> <p>Indicadores</p> <p>Y1. Base Jurisdiccional.</p> <p>Y2. Nacimiento del hecho gravado.</p> <p>Y2. Establecimiento de la base gravada.</p>	<p>1. Tipo Investigación aplicada</p> <p>2. Nivel Descriptivo correlacional</p> <p>3. Método Descriptivo, Estadístico y de Análisis y Síntesis</p> <p>4. Diseño No experimental de corte transversal</p> <p>5. Población Está conformada y delimitada en el Perú.</p> <p>6. Muestra Conformada por 71 profesionales especialistas Tributarios.</p> <p>7. Muestreo No probabilística</p> <p>8. Técnicas Encuesta y análisis documental. Instrumentos Guías de análisis documental.</p>

ANEXO N° 02: ENCUESTA

INSTRUCCIONES:

La presente técnica tiene por finalidad recoger información de interés relacionado a la investigación del “**EL COMERCIO ELECTRONICO DE PRODUCTOS DIGITALES Y SU INCIDENCIA EN EL IMPUESTO A LA RENTA EN EL PERU, 2016-2018**”. Se solicita que en las preguntas que a continuación se acompaña, tenga a bien elegir la alternativa que considere correcta, marcando para tal fin con un aspa (X) en el espacio correspondiente. La técnica es anónima, se agradece su colaboración.

Variables: Independiente

Variable : El Comercio electrónico transfronterizo de productos digitales

1) ¿Cree usted que **el comercio electrónico transfronterizo de productos digitales** brindado en el país, por proveedores no domiciliados, se encuentra gravado con el Impuesto a la Renta de forma idónea?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Ley del Impuesto a la Renta

2) ¿Usted cree que se podrían generar recursos permanentes, modificando la **Ley del Impuesto a la Renta**, donde se incluyan parte de los beneficios que las empresas digitales obtienen al interactuar comercialmente con usuarios finales?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Nuevas tecnologías

3) ¿Cree usted que las **nuevas tecnologías** son un factor de aprovechamiento estratégico de los negocios globales para maximizar ganancias en la comercialización de productos digitales?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Normatividad

4) ¿Cree usted que la **normatividad** sobre productos digitales cuyas prestaciones se dan por internet, facilita el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto a la Renta?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Control tributario

5) ¿Considera usted qué en el contexto actual, el **control tributario** para la comercialización electrónica contribuye al recaudo del impuesto a la renta?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Base jurisdiccional

6) ¿En su opinión, considera justo que el Estado Peruano adopte medidas unilaterales que protejan la base jurisdiccional, respecto a los beneficios que obtienen los negocios digitales por colocar sus productos en el país?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Nacimiento del hecho gravado

7) ¿Cree usted que la norma sobre productos digitales en el Impuesto a la Renta, coincide con el supuesto hipotético para el nacimiento del hecho gravado, entre consumidores finales nacionales y negocios globales?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()
- d) De acuerdo ()
- e) Muy de acuerdo ()

Justifique su respuesta

.....
.....

Indicador: Establecimiento de la base gravada

8) ¿Usted cree que los pagos por los productos digitales, utilizando medios electrónicos, facilitan el Establecimiento de la base gravada del Impuesto a la Renta?

- a) Muy en desacuerdo ()
- b) En desacuerdo ()
- c) Desconoce ()

d) De acuerdo

e) Muy de acuerdo

Justifique su respuesta

.....
.....

Conceptos tributarios

9) ¿Cree usted que los **conceptos tributarios** a rentas internacionales vigentes, son coherentes a la realidad de los tiempos y comercio de productos digitales?

a) Muy en desacuerdo

b) En desacuerdo

c) Desconoce

d) De acuerdo

e) Muy de acuerdo

Justifique su respuesta

.....
.....

Negocios de personas domiciliadas

10) ¿Usted cree que la no tributación de los negocios globales, por la colocación de productos digitales, afecta a los **negocios de personas domiciliadas**?

a) Muy en desacuerdo

b) En desacuerdo

c) Desconoce

d) De acuerdo

e) Muy de acuerdo

Justifique su respuesta

.....
.....

ANEXO N° 03: Matriz de validación de Datos.

Archivo Editar Ver Datos Transformar Analizar Gráficos Utilidades Ampliaciones Ventana Ayuda											P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10
24	4	2	4	0	0	4	1	4	0	1										
25	4	0	3	0	0	4	1	4	0	1										
26	4	1	4	0	0	4	1	4	0	1										
27	4	2	4	0	0	4	1	4	0	1										
28	4	1	4	0	0	3	1	1	0	1										
29	4	1	4	0	0	4	1	4	0	1										
30	3	1	4	0	0	4	1	4	0	1										
31	4	0	4	0	0	4	1	4	0	2										
32	4	1	4	0	0	4	1	4	0	1										
33	4	2	4	0	0	3	1	4	0	1										
34	4	1	4	0	0	4	1	4	0	1										
35	4	0	4	0	0	3	1	3	0	1										
36	4	1	4	0	0	4	1	4	0	1										
37	4	2	4	0	1	4	1	4	0	1										
38	4	1	4	1	0	3	0	3	0	1										
39	4	0	4	1	0	4	0	1	0	0										
40	4	1	4	1	0	4	0	3	0	0										
41	2	1	4	1	1	4	0	3	0	0										
42	4	2	3	1	0	3	0	3	2	0										
43	4	1	3	1	0	1	2	1	0	0										
44	4	1	2	1	2	3	0	3	0	0										
45	4	1	4	1	0	4	0	3	0	0										
46	4	1	4	1	0	4	2	3	0	0										

	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10
47	4	1	4	1	0	4	0	3	0	1
48	4	1	2	1	0	1	0	1	0	1
49	4	1	4	1	0	3	0	3	0	1
50	4	1	4	1	0	4	0	3	0	1
51	4	0	4	1	0	4	0	3	0	1
52	1	1	3	1	0	3	0	3	0	0
53	4	1	4	1	0	4	1	3	0	1
54	4	1	4	1	0	4	1	3	0	1
55	4	1	4	1	0	4	0	3	0	1
56	4	1	4	1	0	3	1	1	0	1
57	3	1	4	1	0	4	1	3	1	1
58	4	1	4	1	0	4	1	4	0	1
59	4	1	3	1	0	4	1	1	0	1
60	4	1	4	1	0	4	1	4	0	1
61	4	1	4	1	0	4	1	4	0	1
62	3	1	3	1	0	4	1	4	1	1
63	4	1	4	1	0	4	1	1	0	1
64	4	1	4	1	0	3	1	4	0	1
65	4	1	4	2	0	4	0	1	0	1
66	4	1	4	2	0	4	0	3	0	2
67	4	1	4	2	0	3	0	3	1	1
68	4	0	3	2	0	4	0	3	0	1
69	1	1	4	2	1	4	0	3	0	3

	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	P8	P9	P10
70	4	0	4	2	0	4	1	3	0	1
71	4	2	3	2	2	4	0	1	0	1

ANEXO N° 04: Propuesta de Proyecto de Ley

LEY QUE INCORPORA PÁRRAFO AL CONCEPTO DE REGALIAS EN LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

La presente ley tiene por objeto incorporar modificaciones al marco legal que regula el Impuesto a la Renta, en lo concerniente a la comercialización electrónica de productos digitales en la modalidad de cesión de uso realizados por sujetos no domiciliado en el país; operaciones que generan rentas de fuente peruana por la utilización económica y aprovechamiento del mercado nacional. En consecuencia, se incorpora en la Ley del Impuesto a la Renta el gravamen a dichas operaciones, las cuales consideramos tienen la categoría de Regalías.

Artículo 1°.- Incorporase un tercer párrafo al artículo 27° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Legislativo N° 774 y sustituido por el Decreto Legislativo N° 945, como sigue:

Art. 27.- REGALIAS

(...)

(Tercer párrafo) TRANSFERENCIAS DE CONOCIMIENTOS

La cesión en uso de programas de instrucciones para computadoras (software) cuya contraprestación genera una regalía según lo previsto en el primer párrafo de este Artículo, puede efectuarse a través de las siguientes modalidades contractuales:

1. Licencia de uso de derechos patrimoniales sobre el programa.
2. Cesión parcial de los derechos patrimoniales sobre el programa para la explotación del mismo por parte del cesionario. Asimismo, cuando la contraprestación

corresponda a la cesión definitiva, ilimitada y exclusiva de los derechos patrimoniales sobre el programa o retribuya la adquisición de una copia del programa para el uso personal del adquirente. Se entiende por programa de instrucciones para computadora (software) a la expresión de un conjunto de instrucciones mediante palabras, códigos, planes o en cualquier otra forma que, al ser incorporadas en un dispositivo de lectura automatizada, es capaz de hacer que un computador ejecute una tarea u obtenga un resultado.

Las transferencias de conocimientos a que se refiere el segundo párrafo de este Artículo son aquéllas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

Artículo 2°.- Deróguese y déjese sin efecto cualquier norma legal que se oponga a lo dispuesto en la presente ley, incluido el texto del Artículo 16° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF y modificaciones.

I PLANTEAMIENTO Y OBJETIVOS:

La presente propuesta busca normar adecuadamente la comercialización en el país de productos digitales a través de cesiones de uso de bienes intangibles o similares, cuyas prestaciones vienen siendo comercializadas por sujetos no domiciliados en el país, sin presencia física y sólo de forma remota, digital o transfronteriza. Los proveedores no domiciliados, interactúan directamente con los consumidores finales por internet, de allí que se propone incorporar un párrafo al artículo 27° de la Ley del Impuesto a la Renta, que regula a las regalías para que

conjuntamente con los otros conceptos considerados en dicho artículo permita considerar expresamente como hecho gravado a la comercialización de los productos digitales.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

En los últimos años, en nuestro país, la penetración de Internet a nuestra economía ha crecido en forma sostenida e igual situación ocurre en el mundo; así, según información del INEI (2018)⁹, la conexión del internet a nivel nacional es 56.6% en una población de 6 años a más, asimismo, según información de Miniwatts Marketing Group (2019)¹⁰ la tenencia de Internet ha evolucionado, pasando de 9.7% en el 2000 a 56% en el 2017 y de 72.9% en el 2018.

Según información de CAPECE (2019)¹¹ el Perú ha dado un salto significativo en la última década, en el 2009 representaba 1.27% del valor del comercio electrónico en la región, en el 2019 ya representa el 5%.

El volumen de comercio electrónico de negocios del tipo B2C se estima que crecerá a tasas entre 35 a 40%, debido al gran potencial del mercado local en los próximos años. El gasto online per cápita representa US\$ 167, siendo los millenials los que más gastan; Lima y Callao concentra el 65% de transacciones a través del comercio electrónico, siendo el cross border o ecommerce transfronterizo el que representa el 25% en el 2018 con un volumen de US\$ 786 millones de dólares.

⁹ Instituto Nacional de Estadística e Informática INEI <http://m.inei.gob.pe/estadisticas/indice-tematico/population-access-to-internet/>

¹⁰ Internet World Stats <https://www.internetworldstats.com/stats.htm>

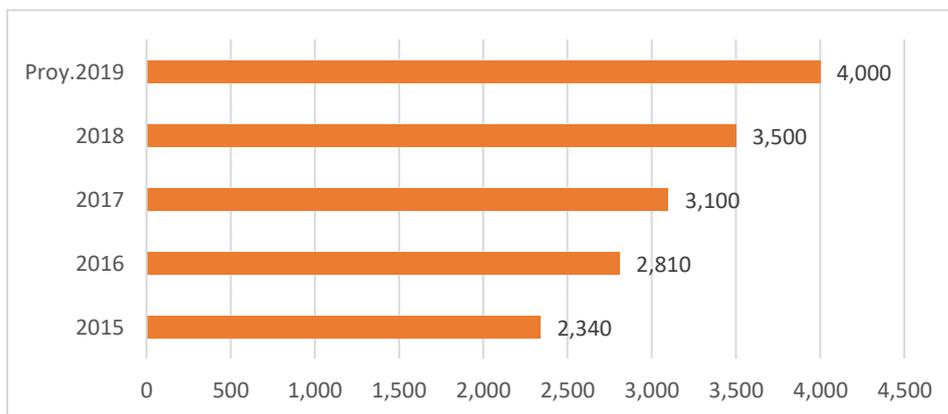


Figura 1. Volumen de ecommerce en el Perú tipo B2C en millones de dólares
Fuente: Cámara Peruana de Comercio Electrónico (2019)

Para el Perú, los tributos son la principal fuente de financiamiento con el que cuenta el Gobierno para la sostenibilidad de las obras, servicios y desarrollo del país, de allí la importancia de que los ingresos fiscales no se pierdan y por el contrario puedan crecer y llegar a las arcas del Estado de forma óptima.

Según lo manifestado por el Ministro de Economía Carlos Oliva, en el 2018 “La evasión del Impuesto a la Renta (IR) es 51%”. (DIARIO GESTION, 2018), lo que es alarmante.

Pese a ello, hay una gran problemática con respecto a los productos digitales. Las Administraciones Tributarias están siendo afectadas en sus funciones, tanto de recaudación como de control, ello debido a que las normas tributarias a nivel global están basadas en presencia física y no consideran a los modelos de negocio donde la principal característica es la intangibilidad. Esto pone de manifiesto, una clara no conexión entre el lugar donde se remunera por la provisión de estos productos y el lugar donde se tributa.

Por ello, es necesario que el Perú actualice su legislación tributaria incorporando la comercialización electrónica tanto de bienes como servicios digitales

en aquellos vacíos que aún faltan como el comercio digital entre empresas no domiciliadas y consumidores finales, tal como ya lo han hecho países de la región como Colombia, Chile, México, Argentina. Reforzar nuestro sistema tributario mejoraría la recaudación y habrían mayores recursos para proveer de fondos al Gobierno y financiar las obras de Infraestructura como carreteras, hospitales, colegios, de saneamiento y electricidad que generan empleo y mejora para la población.

De hecho, la comercialización de productos digitales se encuentra en amplia expansión y apogeo, el sector digital actualmente está presente en la economía mundial del planeta; el desarrollo de las telecomunicaciones ha propiciado nuevas formas de hacer negocio y la creación de nuevos modelos cuya característica principal es la inmaterialidad que tienen, lo cual permite a los negocios no domiciliados que comercialicen productos digitales de forma remota, sin tener presencia física en un país.

Lo que pretende la presente propuesta legislativa es generar un adecuado gravamen y control de los productos digitales, que hoy vienen siendo comercializados por empresas no domiciliadas sin pago de impuestos y sin un control efectivo, a fin de permitir que las personas domiciliadas en el país estén en igualdad de condiciones que los no domiciliados, cuando comercializan productos similares, es decir, productos digitales.

III EFECTOS DE LA VIGENCIA DE LA NORMA PROPUESTA

En los últimos años la colocación de productos digitales tales como: operaciones a través de plataformas por suscripción de audio video, juegos, comunidades etc., ha ido en aumento, convirtiéndose en la solución perfecta de ahorro tributario para las empresas digitales no domiciliadas. Estas empresas no tributan debido a que la norma no prevé como hecho gravado la cesión de uso para este tipo de productos digitales, que se inician en una computadora y termina en la misma. Esta situación permite a las empresas no domiciliadas a operar a vista y paciencia en el territorio nacional, sin presencia física o de establecimiento. Ellos no pagan impuesto a la renta, precisamente por falta de legislación idónea y expresa.

Por lo expuesto, esta norma pretende establecer un gravamen adecuado para este tipo de operaciones, bajo la condición de regalías que es su naturaleza económica propiciando un trato equitativo en tanto estas operaciones sean efectuadas ya sea por personas domiciliadas como no domiciliadas, generando justos ingresos a las arcas del Estado y facilitando el control tributario de estos negocios digitales.

La propuesta legislativa no generará gastos para el Estado, todo lo contrario, incorporando expresamente al concepto de regalías a los productos digitales en la Ley del Impuesto a la Renta, podrán ingresar mayores recursos permanentes a las arcas del Estado y la Administración Tributaria podrá ejercer un mayor control sobre el comercio de estos productos y, de este modo, evitar la pérdida de recaudación por la inexistencia de gravamen a estas operaciones.