UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS

FACULTAD DE NEGOCIOS

CARRERA DE CONTABILIDAD

**EL COMERCIO ELECTRÓNICO Y SU IMPACTO
TRIBUTARIO EN EL SECTOR RETAIL DE PERÚ,
AÑO 2018**

TESIS

Para optar el Título Profesional de Licenciado en Contabilidad

AUTORES

Escobar Ebell, Luis Rafael (0000-0002-6593-9743)

Morales Bermúdez Escomel, Ignacio (0000-0001-9165-0938)

ASESOR

Barrantes Santos, Fanny Elcira (0000-003-2478-6557)

Lima, 3 de diciembre de 2018

Dedicatoria

Este trabajo es dedicado a todas aquellas personas que nos han hecho quienes somos, porque más que productos singulares somos el singular producto de un bello y complejo nosotros.

Agradecimiento

Agradecemos a las personas que de una u otra forma han sabido brindarnos oportunidades. Un obsequio se agradece con cortesía, una oportunidad se agradece con convicción.

Resumen

El presente trabajo es elaborado en un contexto en el cual el Perú ha tomado como un objetivo de estado su ingreso a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). A fin de lograr ello, el país se ve en la necesidad de adecuar sus políticas a los estándares de la OCDE.

Estando ya en contexto (entendido como el momento en el tiempo en el cual el Perú se sigue preparando para buscar su ingreso a la OCDE), debemos decir que el desarrollo electrónico y tecnológico, en general, sigue siendo un fenómeno que genera cambios de todo tipo, de lo cual no está excluido el comercio. Así, el comercio electrónico es un fenómeno que genera la necesidad de adecuar estructuras sociales y normativas de forma constante, realidad que no es ajena a la materia tributaria.

De esta forma, la presente tesis tiene como finalidad trazar una línea horizontal capaz de entrelazar uno de los varios intereses de nuestro país con los conceptos de comercio electrónico y tributación, dentro del ámbito del sector retail. Y es que, efectivamente, la OCDE analiza la legislación tributaria de los países postulantes, para que sean acordes a las políticas de la organización.

Habiendo delimitado brevemente el tópico de nuestra tesis, cabe indicar que el presente trabajo consta de los siguientes capítulos: Capítulo I Marco Teórico, en el que establecemos los conceptos base del trabajo; Capítulo II Plan de Investigación, en el que desarrollamos los lineamientos de nuestro trabajo; Capítulo III Metodología, en el que indicamos los procedimientos seguidos en la investigación; Capítulo IV Desarrollo, en el que empleamos instrumentos para la obtención de información de campo; Capítulo V Análisis de Resultados, en el cual utilizamos instrumentos estadísticos para el análisis de la información de campo y finalmente nuestras conclusiones y recomendaciones.

El lector podrá notar que quienes hemos elaborado el presente trabajo tenemos una postura que se muestra a favor del cambio en la legislación que desarrolla el concepto de establecimiento permanente, así como también efectuamos una propuesta en dicho sentido.

Palabras clave: comercio electrónico, impacto tributario, establecimiento permanente.

Abstract

The present work is elaborated in a context in which Peru has taken as a state objective its entry into the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD). In order to achieve this, the country sees the need to adapt its policies to OECD standards.

Being already in context (understood as the moment intime in which Peru is still preparing to seek its entry into the OECD), we must say that electronic and technological development in general is still a phenomenon that generates changes of all kinds, of which commerce is not excluded. Thus, electronic commerce is a phenomenon that generates the need to adapt social and regulatory structures in a constant manner, a reality that is not foreign to tax matters.

In this way, this thesis aims to draw a horizontal line capable of intertwining one of the various interests of our country with the concepts of electronic commerce and taxation, within the scope of the retail sector. And, indeed, the OECD analyzes the tax legislation of the applicant countries, to be consistent with the policies of the organization.

Having briefly delineated the topic of our thesis, it should be noted that the present work consists of the following chapters: Chapter I Theoretical Framework, in which we establish the basic concepts of work; Chapter II Research Plan, in which we develop the guidelines of our work; Chapter III Methodology, in which we indicate the procedures followed in the investigation; Chapter IV Development, in which we use instruments to obtain field information; Chapter V Analysis of Results, in which we use statistical tools for the analysis of field information and finally our conclusions and recommendations.

The reader will be able to notice that those of us who have elaborated the present work have a position that is in favor of the change in the legislation that develops the concept of permanent establishment, as well as we make a proposal in that sense.

Key words: electronic commerce, tax impact, permanent establishment.

Tabla de Contenidos

Lista de Tablas	viii
Lista de Figuras	xi
Introducción	1
Capítulo I: Marco Teórico.....	3
1.1. Comercio electrónico.....	3
1.1.1. Definiciones	3
1.1.2. Antecedentes	4
1.1.3. Ventajas y desventajas del comercio electrónico.....	5
1.1.4. Características del comercio electrónico.....	8
1.1.5. Dimensiones del comercio electrónico	15
1.2. Impacto tributario.....	17
1.2.1. Definiciones	17
1.2.2. Antecedentes	20
1.2.3. Normativa tributaria.....	20
1.2.4. Ventajas y desventajas del impacto tributario.....	30
1.2.5. Características del impacto tributario	31
1.2.6. Dimensiones del impacto tributario	34
1.3. Sector retail.....	35
1.3.1. Definiciones	35
1.3.2. Posicionamiento del sector en el mundo.....	35
1.3.3. Posicionamiento del sector en el Perú.....	36
1.4. Comercio electrónico y su impacto tributario-establecimiento permanente	37
Capítulo II: Plan de Investigación	48
2.1. Objeto de la investigación.....	48
2.1.1. Justificación	48
2.1.2. Delimitación del espacio temporal.....	49
2.2. Planteamiento del problema.....	49
2.2.1. Problema principal	49
2.2.2. Problemas secundarios.....	49
2.3. Hipótesis	50
2.3.1. Hipótesis general.....	50
2.3.2. Hipótesis específicas	50
2.4. Objetivos	50
2.4.1. Objetivo principal	50

2.4.2. Objetivos secundarios	51
Capítulo III: Metodología.....	52
3.1. Objeto y nivel de investigación.....	52
3.2. Diseño de la investigación	53
3.3. Investigación cualitativa	54
3.3.1. Descripción de los instrumentos de recolección de datos	54
3.3.2. Población	55
3.3.3. Muestra	56
3.4. Investigación cuantitativa	56
3.4.1. Descripción de los instrumentos de recolección de datos	56
3.4.2. Población	57
3.4.3. Muestra	58
Capítulo IV: Desarrollo.....	61
4.1. Aplicación de los instrumentos.....	61
4.1.1. Entrevistas.....	61
4.1.2. Encuestas	68
4.2. Aplicación de los casos prácticos.....	89
Capítulo V: Análisis de los Resultados	107
5.1. Análisis de los resultados de los instrumentos.....	107
5.1.1. Análisis de las entrevistas	107
5.1.2. Análisis de las encuestas	110
5.2. Análisis de los resultados de los casos prácticos	139
Conclusiones y Recomendaciones	147
Referencias Bibliográficas	152
Glosario de Términos.....	155
Apéndice A.....	156
Apéndice B.....	157
Apéndice C.....	158
Apéndice D.....	159
Apéndice E	161

Lista de Tablas

Tabla 1 : Índice de desarrollo del sector retail global 2017	37
Tabla 2 : Muestra cualitativa.....	56
Tabla 3 : Población de empresas de retail con presencia en Perú	57
Tabla 4 : Muestra de empresas de retail con presencia en Perú	59
Tabla 5 : Pregunta 1 de la encuesta.....	69
Tabla 6 : Pregunta 2 de la encuesta.....	70
Tabla 7 : Pregunta 3 de la encuesta.....	71
Tabla 8 : Pregunta 4 de la encuesta.....	72
Tabla 9 : Pregunta 5 de la encuesta.....	73
Tabla 10 : Pregunta 6 de la encuesta.....	74
Tabla 11 : Pregunta 7 de la encuesta.....	75
Tabla 12 : Pregunta 8 de la encuesta.....	76
Tabla 13 : Pregunta 9 de la encuesta.....	77
Tabla 14 : Pregunta 10 de la encuesta.....	78
Tabla 15 : Pregunta 11 de la encuesta.....	79
Tabla 16 : Pregunta 12 de la encuesta.....	80
Tabla 17 : Pregunta 13 de la encuesta.....	81
Tabla 18 : Pregunta 14 de la encuesta.....	82
Tabla 19 : Pregunta 15 de la encuesta.....	83
Tabla 20 : Pregunta 16 de la encuesta.....	84
Tabla 21 : Pregunta 17 de la encuesta.....	85
Tabla 22 : Pregunta 18 de la encuesta.....	86
Tabla 23 : Pregunta 19 de la encuesta.....	87
Tabla 24 : Pregunta 20 de la encuesta.....	88
Tabla 25 : Pregunta 21 de la encuesta.....	89
Tabla 26 : Determinación del Impuesto a la Renta anual.....	96
Tabla 27 : Análisis de las respuestas a las preguntas de las encuestas	110
Tabla 28 : Estadísticos descriptivos	112

Tabla 29 : Alfa de Cronbach	113
Tabla 30 : Detalle del Alfa de Cronbach	113
Tabla 31 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 13	114
Tabla 32 : Prueba para una muestra de la pregunta 13	114
Tabla 33 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 14	115
Tabla 34 : Prueba para una muestra de la pregunta 14	115
Tabla 35 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 15	116
Tabla 36 : Prueba para una muestra de la pregunta 15	116
Tabla 37 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 16	116
Tabla 38 : Prueba para una muestra de la pregunta 16	117
Tabla 39 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 17	117
Tabla 40 : Prueba para una muestra de la pregunta 17	117
Tabla 41 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 18	118
Tabla 42 : Prueba para una muestra de la pregunta 18	118
Tabla 43 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 19	119
Tabla 44 : Prueba para una muestra de la pregunta 19	119
Tabla 45 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 20	120
Tabla 46 : Prueba para una muestra de la pregunta 20.....	120
Tabla 47 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 21	120
Tabla 48 : Prueba para una muestra de la pregunta 21	121
Tabla 49 : Tabla cruzada comercio electrónico-impacto tributario	122
Tabla 50 : Tabla de chi cuadrado	122
Tabla 51 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 1	123
Tabla 52 : Prueba para una muestra de la pregunta 1	123
Tabla 53 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 2	124
Tabla 54 : Prueba para una muestra de la pregunta 2	124
Tabla 55 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 3.....	124
Tabla 56 : Prueba para una muestra de la pregunta 3	125
Tabla 57 : Tabla cruzada tecnológica-impacto tributario.....	126
Tabla 58 : Tabla de chi cuadrado	126

Tabla 59 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 4.....	127
Tabla 60 : Prueba para una muestra de la pregunta 4	127
Tabla 61 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 5	128
Tabla 62 : Prueba para una muestra de la pregunta 5	128
Tabla 63 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 6.....	129
Tabla 64 : Prueba para una muestra de la pregunta 6	129
Tabla 65 : Tabla cruzada política-impacto tributario	130
Tabla 66 : Tabla de chi cuadrado	130
Tabla 67 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 7	131
Tabla 68 : Prueba para una muestra de la pregunta 7	131
Tabla 69 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 8	132
Tabla 70 : Prueba para una muestra de la pregunta 8	132
Tabla 71 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 9	132
Tabla 72 : Prueba para una muestra de la pregunta 9	133
Tabla 73 : Tabla cruzada social-impacto tributario	134
Tabla 74 : Tabla de chi cuadrado	134
Tabla 75 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 10	135
Tabla 76 : Prueba para una muestra de la pregunta 10	135
Tabla 77 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 11	136
Tabla 78 : Prueba para una muestra de la pregunta 11	136
Tabla 79 : Estadísticos para una muestra de la pregunta 12	136
Tabla 80 : Prueba para una muestra de la pregunta 12	137
Tabla 81 : Tabla cruzada económica-impacto tributario	138
Tabla 82 : Tabla de chi cuadrado	138
Tabla 83 : Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 1	139
Tabla 84 : Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 2.....	143
Tabla 85 : Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 3.....	145
Tabla 86 : Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 4.....	146

Lista de Figuras

Figura 1 : Mercado electrónico	4
Figura 2 : Mercado online en Perú	11
Figura 3 : Ciclo de comercio electrónico	13
Figura 4 : La transmisión al entorno e-business.....	14
Figura 5 : Pregunta 1 de la encuesta.....	69
Figura 6 : Pregunta 2 de la encuesta.....	70
Figura 7 : Pregunta 3 de la encuesta.....	71
Figura 8 : Pregunta 4 de la encuesta.....	72
Figura 9 : Pregunta 5 de la encuesta.....	73
Figura 10 : Pregunta 6 de la encuesta.....	74
Figura 11 : Pregunta 7 de la encuesta.....	75
Figura 12 : Pregunta 8 de la encuesta.....	76
Figura 13 : Pregunta 9 de la encuesta.....	77
Figura 14 : Pregunta 10 de la encuesta.....	78
Figura 15 : Pregunta 11 de la encuesta.....	79
Figura 16 : Pregunta 12 de la encuesta.....	80
Figura 17 : Pregunta 13 de la encuesta.....	81
Figura 18 : Pregunta 14 de la encuesta.....	82
Figura 19 : Pregunta 15 de la encuesta.....	83
Figura 20 : Pregunta 16 de la encuesta.....	84
Figura 21 : Pregunta 17 de la encuesta.....	85
Figura 22 : Pregunta 18 de la encuesta.....	86
Figura 23 : Pregunta 19 de la encuesta.....	87
Figura 24 : Pregunta 20 de la encuesta.....	88
Figura 25 : Pregunta 21 de la encuesta.....	89
Figura 26 : Caso práctico 1	91
Figura 27 : Caso práctico 2	92
Figura 28 : Caso práctico 3	93

Figura 29 : Caso práctico 4	94
Figura 30 : Determinación del Impuesto a la Renta anual	95

Introducción

La presente tesis desarrolla la constante evolución del comercio electrónico, en relación con el concepto de establecimiento permanente desde la perspectiva de la normativa tributaria y en un contexto en el cual el Perú busca ingresar al grupo de la OCDE, el cual exige que los países postulantes adecuen, entre otros aspectos, el desarrollo legislativo del referido concepto.

Asimismo, en el presente trabajo podrá verse que el desarrollo del concepto de establecimiento permanente tomando en consideración criterios internacionales no es algo ajeno al Perú, puesto que ya en la definición que se recoge hoy en la normativa sobre el Impuesto a la Renta (sin perjuicio de su clara falta de actualización), se han empleado criterios de definición cuya fuente principal son documentos provenientes de organizaciones internacionales (incluso si no se pertenece a ellas).

De otro lado, será útil notar que el comercio electrónico tiene gran relevancia en los factores esenciales del trabajo en cuestión, debido a que es éste (sin perjuicio de otros elementos propios de la globalización) el que genera la necesidad de mejora en la definición de establecimiento permanente.

Nótese que ello es reconocido por la propia OCDE al solicitar la adecuación a una definición estándar y que se refleja incluso en casos de comercio electrónico que pasaremos a revisar durante la presente tesis, con el fin de calificar si estamos o no ante un supuesto de establecimiento permanente.

Así, el desarrollo de la tesis busca desembocar en una propuesta de desarrollo legislativo que sea acorde a los criterios contenidos en la normativa tributaria y que coadyuve a la adecuación de estándares que requiere la OCDE, en el marco del proceso de ingreso del Perú a dicha organización.

Habiendo delimitado el contexto en el cual se desenvuelve nuestra tesis, nos atrevemos a decir que el mismo responde a una necesidad general, la cual no es otra que emitir opinión en relación con situaciones que efectivamente se vinculan con los tiempos que se viven y las necesidades que existen.

Bajo estas consideraciones, esperamos que el presente trabajo resulte útil al lector a efectos de entender la problemática referida al comercio electrónico y su incidencia en la evolución del concepto de establecimiento permanente, en un contexto en el cual el tema se hace relevante para el Perú a efectos de lograr su ingreso a la OCDE.

Igualmente, aprovechamos la oportunidad para agradecer a todos los que colaboraron en la realización de la presente tesis. Sin perjuicio de ello, cabe señalar que la posición establecida en la misma por sus autores no necesariamente compromete la opinión de colaboradores distintos a ellos.

Capítulo I: Marco Teórico

1.1. Comercio electrónico

1.1.1. Definiciones

El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término comercio como compraventa o intercambio de bienes o servicios; conjunto de actividades económicas centradas en el comercio; tienda, almacén o establecimiento de comercio; conjunto o clase de los comerciantes.

Asimismo, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término electrónico como perteneciente o relativo a la electrónica; que funciona mediante la electrónica.

Ahora bien, la doctrina internacional define el concepto comercio electrónico de la siguiente manera: Según Malca (2001), “la definición más sencilla de comercio electrónico es: cualquier forma de transacción comercial donde las partes interactúan electrónicamente, en lugar del intercambio o contacto físico directo.

Sin embargo, esta definición no considera totalmente el espíritu del comercio electrónico, el cual surge de los cambios y la evolución de la tecnología, y está revolucionando la forma de hacer negocios.

Una definición más amplia y precisa de comercio electrónico es: uso de las tecnologías de la informática y las telecomunicaciones, que soportan las transacciones de productos o servicios entre las empresas, entre estas y particulares o con el Estado.”

Conforme a lo que el propio autor señala, la dinámica del comercio electrónico puede ser caracterizada mediante el siguiente esquema:

Figura 1: Mercado electrónico. Tomado de Malca, 2001.

1.1.2. Antecedentes

Según Torres y Guerra (2012), “la historia del Comercio electrónico es bastante similar a la del Internet. El Internet surgió en los años sesenta como proyecto del DARPA (Agencia de Investigación de proyectos avanzados de defensa). Respecto al comercio electrónico se suelen considerar cuatro generaciones.

Respecto a la primera generación: en el año de 1993 las grandes empresas perciben la importancia y comienzan a crear sus sitios web, primero de una manera en la que solo hablan de su negocio, posteriormente empezaron a realizar catálogos en la red, las páginas son estáticas y el modo de comunicación consistía en un formulario que contactaba a través del correo electrónico.

Por otra parte, la segunda generación. Inmediatamente las empresas ya vieron la posibilidad de emplear páginas web para sus negocios. Surgen los centros comerciales

virtuales, que consisten en una infraestructura de una tienda virtual e incluso rentaban espacios para otras tiendas que estuviesen interesadas en dar a conocer sus productos. En cuanto al medio de pago se realizaba a través de tarjetas electrónicas las cuales consisten en transferencias de dinero a través de una tarjeta bancaria en la red.

Tercera generación: se pretende automatizar el proceso de selección y el envío de datos acerca de los productos comprados, surgen las primeras implementaciones de bases de datos junto con aplicaciones web dinámicas y de fácil interacción con el usuario, surge la publicidad “el marketing en la red” y aparecen los primeros protocolos de pago seguro a través de las tarjetas electrónicas.

Cuarta generación: el contenido ya es completamente dinámico generado a partir de una aplicación web a partir de datos suministrados por un sistema de base de datos, se cuida el diseño y aspecto del sitio empleando diseñadores gráficos especializados en su creación e informáticos para la programación del sitio web, se mejora la seguridad en el sitio y se implementan diversos nuevos mecanismos de seguridad.

Además de comprar y vender, las empresas realizan muchas otras actividades, que las mantienen en el negocio, por ejemplo, el vendedor de un producto debe identificar la demanda, promover su producto ante los compradores potenciales, aceptar pedidos, entregar su producto y apoyar el uso de su producto, facturar y recibir el pago de su producto, y apoyar el uso de su producto por parte de sus clientes después de la venta. De esta manera se han ido llevando a cabo distintas etapas en la historia del comercio electrónico y seguirá evolucionando al pasar de los años.”

1.1.3. Ventajas y desventajas del comercio electrónico

Bir (2015) señala que “respecto del comercio tradicional, el comercio electrónico ofrece las siguientes ventajas:

1. Incremento del público objetivo:

Hasta el momento, una empresa solamente podía vender dentro de unos límites geográficos muy concretos marcados por su ubicación. Por lo tanto, si un cliente

quería comprar un producto de ella, debía desplazarse especialmente hacia aquel lugar. En algunos casos, al tener más cerca otra, este desplazamiento no tenía lugar o, sencillamente, al no pasar por delante, desconocía su existencia. Ahora, la compañía puede llegar a una gran cantidad de público a la vez y enviar el producto a casa del consumidor que lo ha visto a través de su ordenador, tableta o móvil.

2. Permite aumentar el número de clientes físicos en tienda:

Hay gente que utiliza Internet especialmente para informarse, pero que prefiere tocar físicamente el producto y verlo antes de realizar la compra. Por lo tanto, en el caso que el producto interese después de la primera vista, se trasladará hasta la tienda con una clara intención de comprarlo. Si no hubiera interés, tampoco utilizaría parte de su tiempo en ir hacia allí.

3. Menor coste de inicio:

Hay empresas que se dedican de forma exclusiva en vender sus productos u ofrecer sus servicios por Internet, sin necesidad de tener una sede física. En este caso, hay un gran ahorro en costes en materia de alquiler, acondicionamiento del local, suministros. Aun así, hay que tener en cuenta que también habrá que afrontar un coste para hacer una página web atractiva, conseguir que un buen posicionamiento en los buscadores e incorporarle herramientas para permitir una compra segura a través de ella. Al final, estos costes también acaban siendo importantes.

4. Posibilidad de condensar toda la información del producto en un espacio:

Cuando un cliente va a una tienda, la persona que lo atiende acostumbra a desgranar toda la información requerida. Ahora bien, puede que el potencial comprador en un determinado momento pierda la atención, que no acabe de entender algunos puntos de los marcados o que no sienta “feeling” con quien le está atendiendo. En todos estos casos, la compra corre peligro porque el cliente percibe menos atributos de los que realmente tiene el producto. En cambio, en el caso de Internet, se pueden escribir y remarcar todos aquellos puntos que se consideran clave y el comprador

los puede leer, ver y releer tantas veces como considere necesario. De esta forma, no se le escapa ninguna información.

5. Facilita mayores compras:

Desde el punto de vista del comprador, gana mucho tiempo al realizar las compras porque no necesita trasladarse ni perder tiempo en transporte. Desde su casa, puede adquirir lo que considera necesario. Esta facilidad en la compra y el hecho de poder encontrarse en un entorno amable, sin ruidos ni molestias, impulsa la compra por la propia comodidad de la transacción.

6. Facilita la posibilidad de impulsar promociones:

Resulta muy visual tener en la misma pantalla descuentos, ofertas y otro tipo de promociones. Gracias a este impacto, es más fácil conseguir la primera venta y que el cliente pruebe por primera vez el producto.

Ahora bien, como en toda elección, el comercio electrónico también presenta una serie de desventajas respecto del comercio tradicional que también deben ser tenidas en cuenta:

1. Coste de los gastos de envío:

La empresa debe de hacer frente a los gastos de envío, que en según qué productos pueden llegar a ser importantes. Otra opción es cargar estos gastos al cliente, pero entonces hay peligro que, consecuencia de ello, ni que sea por un simple efecto psicológico, decida no realizar la compra. Si escogemos una opción pensando que es una magnífica compra, si después nos suben el precio marcado, existe el riesgo que esta decepción provoque la cancelación de la operación, porque se pierde esta sensación de oportunidad. Otra opción es no cargar al cliente los gastos de envío y cargarlos directamente al precio del producto, pero entonces este valor puede acabar por encima del que se encuentra yendo físicamente a la tienda.

2. Coste de crear toda la infraestructura:

Para crear toda la página web y que sea atractiva hay que contratar a profesionales especializados en ello, que cobrarán por el trabajo hecho. Además, la estrategia de posicionamiento “SEO” y “SEM” también precisa de una inversión constante que debe desarrollarse durante todo el periodo de tiempo que dure el negocio.

3. Requerimientos en materia de seguridad:

Especialmente para realizar la compra mediante el sitio web, se precisan una serie de elementos en términos de seguridad y confidencialidad que se deben seguir.

4. Es más complicado conseguir fidelizar al cliente:

La persona que compra por Internet puede, al momento, estar mirando ofertas de muchas otras compañías de la competencia. Por lo tanto, de igual forma que ha tomado la decisión de comprarnos a nosotros, puede cambiar enseguida si ve otra oferta que le atraiga más. Se trata de un perfil dinámico de baja fidelidad que cambia con facilidad de empresa.

5. Desconfianza de algunas personas en comprar un producto sin haberlo visto físicamente antes:

Aún hay un número importante de personas que necesitan tocar y sentir el producto antes de comprarlo y que la compra electrónica les queda muy lejos de su imaginario. Se trata de personas de edad avanzada y hasta adulta, que prefieren una compra más tradicional.”

1.1.4. Características del comercio electrónico

Según Álvarez Flores (2018), “en el Perú, la mayor concentración del e-commerce está en las grandes tiendas virtuales, las cuales aprovechan que la, cada vez mayor, población de nativos digitales va en aumento.

A pesar del fuerte crecimiento en Perú, aún existe un bajo nivel de penetración del e-commerce, con un 10%; en comparación con países como Brasil (50%) o Chile y Argentina (40%).

Sin embargo, mientras el crecimiento anual se mantiene en dos dígitos, solo el 7% de las empresas con presencia online hacen comercio electrónico, por lo que no es de sorprender que, en un futuro cercano, las compras más comunes (como juegos, entradas a espectáculos o medios de transporte) den paso a sectores en crecimiento como el turismo, el cual proyecta incrementos importantes de 8% en 2018 y casi el doble para el año 2021.

En la antigüedad, los servicios turísticos eran ofrecidos únicamente en establecimientos físicos, abiertos al público interesado en la compra de vuelos, hospedajes o paquetes turísticos diversos.

Dicho modelo de negocio tradicional se ha transformado completamente con la llegada del Internet. Este ha dado paso a una serie de cambios decisivos en la forma de ver no solo la publicidad online sino fundamentalmente el comercio de los servicios turísticos, en especial la industria hotelera.

En los últimos diez años, el mayor dinamismo de las ofertas turísticas hizo que el consumidor tenga más y mejores herramientas en la toma de sus decisiones de compra y, por tanto, continuara un efecto espiral en la industria que ha formado su propio ecosistema.

Los actores de este ecosistema (usuarios, hoteles, agencias, aerolíneas, alquiler de autos, entre otras, se encuentran cada vez más y más conectados. En tal sentido, son los usuarios quienes ahora cuentan con el total dominio y decisión respecto de la elección de los hoteles, aerolíneas y demás servicios que conforman la experiencia de viaje.

Este nuevo modelo de negocio se fundamenta en la interrelación surgida entre proveedor y usuario, y entre usuarios y usuarios, quienes comparten sus experiencias no solo de viaje. Pero también es una realidad la interrelación entre proveedor y proveedor de servicios turísticos, quienes utilizan esta infraestructura informática para masificar los servicios ofrecidos, como es el caso de las agencias de viaje online u “OTA”, por sus siglas en inglés.

En ese contexto, no es de asombrar que uno de los pilares del e-commerce en el Perú y el mundo sea el sector turismo, cuyos ingresos por este medio virtual alcanzan el 70%, con lo cual se convierte en un dinamizador importante de la economía.

En el año 1999, y luego en 2016, la OCDE estableció recomendaciones y lineamientos para la protección contra prácticas comerciales fraudulentas, engañosas o desleales, derivadas del uso del comercio electrónico.

Si bien es cierto que estas recomendaciones no son de carácter vinculante, no es menos cierto que son tomadas en cuenta por aquellos países que buscan ser miembros de esta organización internacional, como es el caso del Perú.

Se dictaminó, entre otras medidas básicas, la referida a la protección transparente y efectiva de los empresarios hacia los consumidores. En primer lugar, en dichas medidas, se exhortó a que la protección de los estados miembros mantenga el mismo nivel al comercio tradicional.

En segundo lugar, incluyó principios en el que los proveedores de e-commerce lleven a cabo prácticas igualitarias en su publicidad, omitiendo cualquier engaño, fraude o prácticas desleales en la comercialización de bienes o servicios.”

Según la Cámara de Comercio Electrónico, el comercio electrónico proyecta un crecimiento importante no sólo en los años transcurridos sino también en los venideros. Así, han elaborado la siguiente estadística:

Figura 2: Mercado online en Perú. Tomado de la Cámara de Comercio Electrónico, 2018.

Ahora bien, Laudon y Guercio (2009) han señalado lo siguiente:

1. “De negocio a consumidor (B2C):

Los negocios en línea venden a los consumidores individuales. El B2C ha tenido gran aceptación y se ha ampliado sobremanera gracias a Internet, ya que existen diversos centros comerciales que ofrecen toda clase de bienes de consumo, que van desde pasteles y vinos hasta computadoras.

Este tipo de comercio implica llevar las estrategias habituales de venta del mercado tradicional al mercado virtual, en donde el cliente exige, además de productos o servicios de calidad y buen precio, un excelente servicio y atención.

2. De negocio a negocio (B2B):

Se trata de negocios en línea que venden a otros negocios. Por ejemplo, una empresa puede hacer uso de una red para realizar órdenes de compras a proveedores, realizar pagos y recibir facturas. Al comparar las transacciones de este tipo de comercio

electrónico con uno tradicional, se podría mencionar al canal mayorista como similitud.

3. De consumidor a consumidor (C2C):

Los consumidores compran y venden a otros consumidores. Como ejemplo, se pueden citar las páginas web de Amazon, e-Bay y Mercado Libre.

4. De igual a igual (P2P):

Permite un intercambio de archivos entre usuarios de Internet de forma directa, sin tener que pasar por un servidor web central. Es decir, se puede intercambiar música, películas, fotos y cualquier tipo de archivo de manera directa.

En el comercio electrónico P2P ambas partes tienen las mismas capacidades y derechos. Además, diferencian dos tipos de comercio P2P: el P2P centralizado — un usuario ingresa sus archivos en un agente central para compartirlos y utiliza un intermediario para compartir otros archivos— y el P2P descentralizado.

5. Comercio móvil (m-commerce):

Consiste en realizar transacciones comerciales en la web gracias al uso de un dispositivo digital móvil, como el celular.

Un ejemplo de ello es el servicio que ofrece la empresa Taxi Satelital, que ha desarrollado aplicativos que permiten a sus clientes pedir un servicio de taxi desde un smartphone, pudiendo descargar la aplicación según el sistema operativo Android, Blackberry o Apple.”

Por su parte, en cuanto a las dimensiones y factores del comercio electrónico, Malca (2001) ha señalado lo siguiente:

1. “Comercio electrónico (e-commerce):

La definición más sencilla de comercio electrónico es: cualquier forma de transacción comercial donde las partes interactúan electrónicamente, en lugar del intercambio o contacto físico directo. Sin embargo, esta definición no considera totalmente el espíritu del comercio electrónico, el cual surge de los cambios y la evolución de la tecnología, y está revolucionando la forma de hacer negocios. Una definición más amplia y precisa de comercio electrónico es: uso de las tecnologías de la informática y las telecomunicaciones, que soportan las transacciones de productos o servicios entre las empresas, entre estas y particulares o con el Estado.

Las acciones del e-commerce giran en torno al cliente: primero se trata de atraer la atención del cliente hacia el sitio web mediante publicidad en medios tradicionales y por promociones en Internet. Una vez que el cliente conoce el sitio se trata de interactuar con él, brindándole la información que requiere, atendiendo y absolviendo sus dudas. En un tercer paso se le ofrece todas las opciones de pago y de seguridad para que realice su transacción de manera adecuada y satisfactoria.

Finalmente, se brinda al consumidor servicios posventa para mantener y reforzar su preferencia y lealtad, y así recomiende el sitio a otras personas.

CICLO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO

Figura 3: Ciclo del comercio electrónico. Tomado de Malca, 2001.

2. E-business:

Es importante destacar que e-business y e-commerce son términos diferentes, y la diferencia es realmente importante para las compañías. El e-commerce cubre los procesos por los cuales se busca realizar transacciones con los consumidores y proveedores, incluyendo actividades como ventas, promoción, toma de órdenes, entrega, servicios al consumidor y manejo de la lealtad del consumidor. El e-business incluye al e-commerce, pero también cubre procesos internos como producción, administración de inventarios, desarrollo de productos, administración del riesgo, finanzas, recursos humanos, desarrollo de estrategias y negociaciones basadas en el desarrollo de Internet, Intranet y Extranet.

Tanto el e-commerce como el e-business incluyen aplicaciones que sirven para direccionar procesos, como por ejemplo la infraestructura tecnológica de bases de datos, los servidores de aplicaciones, las herramientas de seguridad, la administración de sistemas y sistemas legales. Ambos comprenden también la creación de nuevas cadenas de valor entre las compañías, sus consumidores y sus proveedores, así como al interior de la misma compañía.

Fuente: "El comercio electrónico y su perspectiva en el Perú", exposición de Percy Vier, gerente de E-Business IBM Perú. Universidad del Pacífico.

Figura 4: La transición al entorno e-business. Tomado de Malca, 2001.

La estrategia de e-commerce está orientada a las ventas y es más simple que otras iniciativas de la tecnología de la información (TI). Las estrategias de e-business tienen mayor alcance, son más desafiantes, ofrecen nuevos retos y son parte fundamental del desarrollo del planeamiento estratégico de las empresas.

3. M-business (Mobil Business):

El adelanto tecnológico está permitiendo que los funcionarios de negocios puedan acceder de manera remota e inalámbrica a través de tecnologías WAP (Wireless Application Protocol) a la información para la toma de decisiones. Hoy en día existen diversos accesorios, algunos conocidos como los teléfonos celulares y otros como los Personal Digital Assistants (PDA), que facilitan la realización de negocios en diferentes formas (a cualquier hora y en cualquier lugar); surge así el denominado Mobil Business o M-Business.”

1.1.5. Dimensiones del comercio electrónico

Según Tassabehji (2003), son dimensiones del comercio electrónico las siguientes:

- “Tecnológica: El grado de avance de la infraestructura de telecomunicaciones que brinda acceso a la nueva tecnología para empresas y consumidores. Criterios de medida: Infraestructura de telecomunicaciones (infraestructura y arquitectura de la red troncal, actores de la industria y competencia, precios, proveedores de servicios de Internet, variedad de servicios disponibles, propiedad), acceso a nuevas tecnologías, ancho de banda, velocidad de desarrollo e implementación de nuevas tecnologías por sector industrial.
- Política: incluyendo el papel del gobierno en la creación de legislación gubernamental, iniciativas y fondos para apoyar el uso y desarrollo del comercio electrónico y la tecnología de la información. Criterios de medida: Número y tipo de incentivos y programas gubernamentales para apoyar el uso y desarrollo de nuevas tecnologías, legislación – número y tipo de leyes y políticas de apoyo o restrictivas que rigen los datos electrónicos, contratos y transacciones financieras (por ejemplo, leyes que reconocen y hacen cumplir la validez de la documentación

electrónica, contratos y transacciones en un tribunal de justicia; la validación de firmas digitales; el uso legal de medidas de seguridad electrónica como el cifrado), políticas públicas – si el gobierno apoya el crecimiento de transacciones y procesos electrónicos (por ejemplo, presentar declaraciones juradas de impuestos electrónicamente, el plan de estudios y la formación de la educación nacional).

- Social: incorporando el nivel y el avance en la educación y capacitación de las tecnologías de la información que permitirá tanto a los compradores potenciales como a la fuerza de trabajo comprender y usar la nueva tecnología. Criterios de medida: Habilidades de la fuerza laboral, número de usuarios en línea, tasa de penetración de computadoras personales, nivel de educación (conocimientos informáticos y habilidades informáticas), cultura de la tecnofilia – voluntad y capacidad para adoptar nuevas tecnologías y la velocidad a la que la tecnología alcanza una masa crítica en Japón.
- Económica: incluyendo la riqueza general y la salud comercial de la nación y los elementos que contribuyen a ella. Criterios de medida: Crecimiento económico – PIB, ingreso promedio, costo de la tecnología (hardware y software), costo de acceso a la infraestructura de telecomunicaciones – tarifas y estructuras de precios, infraestructura comercial – avance del sector bancario (sistemas de pagos), modelos de negocios innovadores.”

Asimismo, el autor señala que el Comercio Electrónico impacta en varias áreas de negocio y disciplinas de estudios de gestión empresarial. Por ejemplo:

- “Marketing: temas de publicidad en línea, estrategias de marketing y comportamiento y cultura del consumidor. Una de las áreas en las que impacta particularmente es el marketing directo. En el pasado, esto consistía principalmente en de puerta en puerta, fiestas en casa (como las fiestas de Tupperware) y pedidos por correo mediante catálogos o folletos. Esto se trasladó a la venta por telemarketing y televisión con los avances en tecnología de telefonía y televisión y, finalmente, se convirtió en la generación de datos “eCRM” (gestión de la relación con el cliente) y en la creación de nuevos canales para la venta directa y la promoción.

- Ciencias de la computación: desarrollo de diferentes tecnologías y lenguajes de red y computación para apoyar el comercio electrónico y el negocio electrónico, por ejemplo, vinculando los sistemas heredados de front office y back office con la tecnología basada en la web.
- Finanzas y contabilidad: banca en línea, problemas de costos de transacción, contabilidad y auditoría, donde los activos intangibles y el capital humano deben valorarse de manera tangible en una economía basada cada vez más en el conocimiento.
- Economía: el impacto del comercio electrónico en las economías locales y globales, entendiendo los conceptos de una economía digital y basada en el conocimiento y cómo esto encaja en la teoría económica.
- Gestión de producción y operaciones: el impacto del procesamiento en línea ha llevado a tiempos de ciclo reducidos. Se tarda segundos en entregar electrónicamente productos y servicios digitalizados, de manera similar, el tiempo para procesar pedidos se puede reducir en más de un noventa por ciento, desde días a minutos. Los sistemas de producción están integrados con el marketing financiero y otros sistemas funcionales, así como con socios comerciales y clientes.”

1.2. Impacto tributario

1.2.1. Definiciones

El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término impacto como: conjunto de posibles efectos. Asimismo, el mencionado diccionario define el término tributario como: perteneciente o relativo al tributo; que paga tributo o está obligado a pagarlo.

Por su parte, el Diccionario Jurídico Mexicano de la Suprema Corte de Justicia de la Nación define el término impacto tributario como: el efecto producido por la ley al señalar al sujeto sobre el cual el legislador se propuso imponer el gravamen, o sea que el impacto tributario recae sobre la persona que conforme a la ley debe pagar el tributo.

Bajo esa línea, Konortoff (2002) ha señalado que “para caracterizar en el impuesto a las ganancias a las operaciones de comercio electrónico indirecto y directo, debemos determinar en primer lugar si la vendedora, sociedad constituida en el extranjero o persona física residente en el exterior, posee un establecimiento permanente en el país al cual asignar la renta obtenida por las operaciones realizadas con usuarios.”

Como se puede observar, la doctrina internacional ha señalado que en el comercio electrónico el impacto tributario recae sobre el establecimiento permanente. Sobre el particular, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término establecimiento como: acción y efecto de establecer o establecerse; fundación, institución o erección; cosa fundada o establecida; colocación o suerte estable de una persona; lugar donde habitualmente se ejerce una actividad; lugar de comercio.

Asimismo, el mencionado diccionario define el término permanente como: que permanece; sin limitación de tiempo; dicho de una comisión: que en el seno de una institución u organización asegura la continuidad de sus funciones.

Ahora bien, la doctrina internacional define el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera: García (1980) lo define como un “lugar fijo de negocios en el que una empresa efectúa toda o parte de su actividad.”

Para Montaña (2004), “el concepto de domicilio de negocios se aplica para designar el lugar donde una persona individual o colectiva desarrolla su actividad económica. Si ésta se lleva a cabo en diferentes países eventualmente estaría sujeta a más de una potestad tributaria, lo que es nocivo para el sujeto obligado.

Como atenuación a este posible efecto, en varias legislaciones se exige que esa actividad tenga cierta permanencia o autonomía, por lo que algunos estudiosos han elaborado

la noción de establecimiento permanente, para ser aplicada a las empresas comerciales que operan a nivel internacional.”

Según García-Olías (2011), “el concepto tributario de establecimiento permanente es una pieza esencial del sistema tributario a la hora de establecer la forma de reparto de la potestad tributaria entre los estados sobre las rentas empresariales. Al igual que las formas en que se realizan los negocios van cambiando a lo largo del tiempo, el concepto de establecimiento permanente va igualmente adaptándose a la realidad de los tiempos.”

Para Carmona (2012), “la existencia de un establecimiento permanente a efectos fiscales representa sin duda el principal factor determinante de la sujeción de las rentas derivadas de las actividades económicas obtenidas por no residentes amparados por un tratado sobre doble imposición. (...)”

Por otra parte, es evidente que un establecimiento permanente se diferencia de las entidades filiales o subsidiarias de una empresa extranjera en que carece de personalidad jurídica distinta de la propia de su casa central (entendiendo por casa central la cabecera de la empresa –persona física o entidad– que opera desde el extranjero), aunque el establecimiento permanente dispone, ya que no de personalidad jurídica, sí de una cierta personificación fiscal, en la medida en que tributariamente recibe un tratamiento autónomo, en gran medida, como si fuera una empresa distinta de aquella de la que forma parte.”

Por su parte, la doctrina nacional define el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera: Según Gildemeister (1996), “nos encontramos ante un concepto muy restrictivo de establecimiento permanente. A un país en vías de desarrollo como el Perú, en donde la inversión extranjera es necesaria y por tanto beneficiosa, no le es conveniente un concepto restrictivo de establecimiento permanente.

Al contrario, siendo el Perú un país que aplica el criterio de domicilio y siendo los establecimientos permanentes considerados por la Ley del Impuesto a la Renta como domiciliados, gravándose la renta que obtengan de fuente peruana (inciso e) del artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta), le es más conveniente al Perú tener un concepto amplio de establecimiento permanente para así poder gravar en territorio peruano las rentas que obtengan dichos establecimientos”.

Según Yáñez (2010), “la normativa del Impuesto a la Renta peruano ha adoptado la teoría de la separación patrimonial para explicar la naturaleza de los establecimientos permanentes. Entendiéndose bajo esta teoría, que los establecimientos permanentes constituyen, para efectos tributarios, patrimonios autónomos, cuyas relaciones con terceros son equiparadas a verdaderas relaciones jurídicas generadoras de rentas tributables y gastos deducibles, como si fuesen –sin serlo- una entidad independiente.”

1.2.2. Antecedentes

Sobre los antecedentes del concepto establecimiento permanente, tenemos lo señalado por Carmona (2012), el cual establece que “se dice que la noción de establecimiento permanente toma su primer formato a mediados del siglo XIX dentro del marco de la normativa comercial en Prusia, derivando más tarde en el primer tercio del siglo XX, merced a los trabajos de la Liga de las Naciones sobre los principios que deberían ser regidas las normas internacionales para evitar la doble tributación de la renta, en una categoría tributaria determinante de la tributación en el estado de la fuente de las rentas empresariales, de la que es directa heredera la noción de establecimiento permanente acogida en el seno del Modelo de Convenio para evitar la doble imposición de la OCDE (MC) (en el Proyecto de 1963, en el Modelo de 1977 y en el Modelo actual, cuya última versión se hizo pública en julio de 2010).”

1.2.3. Normativa tributaria

1.2.3.1. Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE

El artículo 7 del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE regula los beneficios empresariales de la siguiente manera:

“1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios imputables al

establecimiento permanente de conformidad con las disposiciones del apartado 2 pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. A los efectos de este artículo, y del artículo [23 A] [23 B], los beneficios imputables al establecimiento permanente en cada Estado contratante a los que se refiere el apartado 1 son aquellos que el mismo hubiera podido obtener, particularmente en sus operaciones con otras partes de la empresa, si fuera una empresa distinta e independiente que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente y de las restantes partes de la empresa.

3. Cuando de conformidad con el apartado 2 un Estado contratante ajuste los beneficios imputables al establecimiento permanente de una empresa de uno de los Estados contratantes y, en consecuencia, grave los beneficios de la empresa que ya han sido gravados por el otro Estado, ese otro Estado, en la medida en que sea necesario para eliminar la doble imposición sobre dichos beneficios, practicará el ajuste correspondiente en la cuantía del impuesto aplicado sobre los mismos. En caso necesario, las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán para la determinación de dicho ajuste.

4. Cuando los beneficios comprendan elementos de renta regulados separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos artículos no quedarán afectadas por las del presente artículo.”

Por su parte, el artículo 5 del mencionado modelo define el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera:

“1. A efectos del presente Convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión “establecimiento permanente” comprende, en especial: a) las sedes de dirección; b) las sucursales; c) las oficinas; d) las fábricas; e) los talleres; y f) las minas,

los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

3. Una obra o un proyecto de construcción o instalación sólo constituye establecimiento permanente si su duración excede de doce meses.

4. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye: a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa; b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas; c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa; d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa; e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio; f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subapartados a) a e) , a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente independiente (al que le será aplicable el apartado 6) actúe por cuenta de una empresa y tenga y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado.

6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

7. El hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.”

1.2.3.2. Modelo de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo

El artículo 7 de la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo regula los beneficios de las empresas de la siguiente manera:

“1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa efectúe operaciones en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él. En tal caso, dichos beneficios podrán ser gravados en el otro Estado, pero solamente en la parte atribuible a: a) ese establecimiento permanente; b) las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar al de las ventas por medio de ese establecimiento permanente, o c) otras actividades comerciales de naturaleza idéntica o similar a la de las efectuadas por medio del citado establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del párrafo 3, cuando una empresa de un Estado contratante realice negocios en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado contratante se atribuirán al establecimiento los beneficios que este obtendría si fuese una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para determinar el beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines de las transacciones del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte. Sin embargo, no serán deducibles los pagos que efectúe, en su caso, el establecimiento permanente (que no sean los hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente. Tampoco se tendrán en cuenta, para determinar las utilidades de un establecimiento permanente, las cantidades que cobre ese establecimiento permanente (por conceptos que no sean reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre el dinero prestado a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales.

4. Mientras sea usual en un Estado contratante determinar los beneficios imputables a los establecimientos permanentes sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, lo establecido en el párrafo 2 no impedirá que ese Estado contratante determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido esté de acuerdo con los principios enunciados en el presente artículo.

5. A los efectos de los párrafos anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos suficientes para proceder en otra forma.

6. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de la presente Convención, las disposiciones de esos artículos no quedarán afectadas por las del presente artículo.”

Por su parte, el artículo 5 de la mencionada convención define el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera:

“1. A los efectos de la presente Convención, por “establecimiento permanente” se entenderá cualquier local fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa.

2. En particular, se considerarán “establecimientos permanentes”: a) Los centros administrativos; b) Las sucursales; c) Las oficinas; d) Las fábricas; e) Los talleres; y f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras u otros lugares de extracción de recursos naturales.

3. La expresión “establecimiento permanente” comprenderá asimismo: a) Unas obras, una construcción o un proyecto de instalación o montaje o unas actividades de inspección relacionadas con ellos, pero solo cuando tales obras, proyecto o actividades continúen durante un período superior a seis meses; b) La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en un Estado contratante durante un período o períodos que sumen o excedan en total más de 183 días en cualquier período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado.

4. No obstante las disposiciones precedentes del presente artículo, se entenderá que la expresión “establecimiento permanente” no comprende: a) El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa; b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenamiento o exposición; c) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el fin exclusivo de que los elabore otra empresa; d) El mantenimiento de un local

fijo de negocios dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías o a la obtención de información para la empresa; e) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de la empresa, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar; f) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a una combinación de las actividades mencionadas en los apartados a) a e), siempre que la actividad del local fijo de negocios resultante de esa combinación sea de carácter preparatorio o auxiliar.

5. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, cuando una persona, a menos que se trate de un representante independiente al que se aplique el párrafo 7, actúe en un Estado contratante en nombre de una empresa del otro Estado contratante, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado contratante con respecto a cualesquiera actividades que esa persona emprenda para la empresa, si esa persona: a) Tiene y habitualmente ejerce en ese Estado poderes para concertar contratos en nombre de la empresa, a no ser que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 que, si se ejercieran por medio de un local fijo de negocios, no harían de ese local fijo de negocios un establecimiento permanente en virtud de las disposiciones de dicho párrafo; o b) No tiene esos poderes pero mantiene habitualmente en el primer Estado existencias de bienes o mercancías que utiliza para entregar regularmente bienes o mercancías por cuenta de la empresa.

6. No obstante las disposiciones anteriores del presente artículo, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona que no sea un representante independiente al que se aplique el párrafo 7.

7. No se considerará que una empresa de un Estado contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado contratante por el solo hecho de que realice en ese otro Estado operaciones comerciales por mediación de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que esas personas actúen en el desempeño ordinario de sus negocios. No obstante, cuando ese representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal empresa, y entre esa empresa y el representante en sus relaciones comerciales y financieras se

establezcan o impongan condiciones que difieran de las que se habría establecido entre empresas independientes, dicho representante no será considerado como representante independiente en el sentido del presente párrafo.

8. El hecho de que una sociedad de uno de los Estados contratantes controle a una sociedad del otro Estado contratante o esté controlada por ella, o de que realice operaciones comerciales en ese otro Estado (por mediación de un establecimiento permanente o de otra manera), no bastará por sí solo para equiparar ninguna de dichas sociedades a un establecimiento de la otra.”

1.2.3.3. Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento

Los artículos 6, 7 y 14 de la Ley del Impuesto a la Renta de Perú regulan el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera:

“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 sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.”

“Artículo 7.-

Se consideran domiciliadas en el país:

(...)

e) Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.”

“Artículo 14.-

Son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas.

(...)

Para los efectos de esta Ley, se considerarán personas jurídicas, a las siguientes:

(...)

h) Las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.”

Por su parte, el artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta define el concepto establecimiento permanente de la siguiente manera:

“Son de aplicación las siguientes normas para la determinación de la existencia de establecimientos permanentes:

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”.

1.2.4. Ventajas y desventajas del impacto tributario

Para Gildemeister (1996), “la normativa del modelo en cuanto al tratamiento de los beneficios del establecimiento permanente, conlleva hacia una personalización del mismo con las ventajas y peligros a que ello conduce. No debe olvidarse que el establecimiento permanente carece de personalidad jurídica lo cual hace que goce de la misma personalidad jurídica que la casa central, pues constituyen la misma persona o entidad. El establecimiento permanente constituye pues el eje desde donde se mueve u apoya todo el sistema que determina cuál es el estado que tiene derecho de gravar las rentas empresariales.

Respecto al concepto de establecimiento permanente en la legislación peruana podemos afirmar que, en general, nos encontramos ante un concepto muy restrictivo de establecimiento permanente. A un país en vías de desarrollo como el Perú, en donde la inversión extranjera es necesaria y por tanto beneficiosa, no le es conveniente un concepto restrictivo de establecimiento permanente.

Al contrario, siendo el Perú un país que aplica el criterio del domicilio y siendo los establecimientos permanentes considerados por la Ley del Impuesto a la Renta como domiciliados, gravándose la renta que obtengan de fuente peruana (inciso e) del artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta), le es más conveniente al Perú tener un concepto amplio de establecimiento permanente para así poder gravar en territorio peruano las rentas que obtengan dichos establecimientos.”

1.2.5. Características del impacto tributario

Como establece García-Olías (2011), “existen las siguientes tres notas que han de darse en la definición general del establecimiento permanente: (i) la existencia de un lugar de negocios, (ii) este lugar de negocios debe ser fijo y, (iii) a través de este lugar de negocios deben llevarse a cabo las actividades de la empresa.

1. La existencia de un lugar de negocios:

El Comité de la OCDE de Asuntos Fiscales considera que el término “place of business” incluye cualquier local o instalaciones que sean utilizados para la realización de la actividad económica de la empresa, ya sean utilizadas o no en exclusividad para este fin. Téngase en cuenta que para que exista un lugar de negocios bastaría con que hubiese un espacio disponible para el desarrollo de la actividad.

En este sentido, es indiferente si la utilización de los locales se realiza como propietario o como arrendatario de los mismos. Es más, no sería ni siquiera precisa la existencia de ningún derecho legal de uso sobre el espacio utilizado para que pueda llegar a entenderse que existe un establecimiento permanente, dado que como acabamos de señalar, lo verdaderamente relevante será la efectiva y mera disposición de un determinado espacio físico para el desarrollo de la actividad.

El término “place of business” es por tanto un término que puede abarcar diversidad de posibilidades, desde las clásicas oficinas, hasta espacios como sería el ubicado en un centro de negocios. También se incluirá en este término el espacio que pudiera ser cedido por una empresa a otra de su grupo que fuera no residente para el desarrollo de la actividad de esta última, aunque esta cesión fuese gratuita y no estuviese formalizada en ningún contrato.

2. El lugar de negocios debe ser fijo:

La nota de fijeza que exige la definición de establecimiento permanente ha ido evolucionando y flexibilizándose con el tiempo, de tal forma que actualmente no se

requiere necesariamente de un anclaje físico a un lugar concreto del territorio, y se admite en cambio cierta movilidad del lugar de negocios, pasando a tener una mayor relevancia el hecho de que se produzca un cierto grado de permanencia en el tiempo en el territorio del estado.

Por otro lado, lo relevante para determinar si existe o no un establecimiento permanente es la finalidad con la que se estableció el lugar de negocios. Si desde un inicio fue un lugar de negocios de carácter temporal, entonces no estaremos ante un establecimiento permanente. Por el contrario, si se estableció con una finalidad de permanencia, entonces sí habrá establecimiento permanente desde el inicio, y ello aunque posteriormente los acontecimientos pudieran haber supuesto una vida corta del establecimiento permanente.

Del mismo modo, si inicialmente la intención era que el lugar de negocios tuviera una duración temporal, pero posteriormente se mantiene durante un largo periodo de tiempo, entonces nos hallaremos igualmente ante un establecimiento permanente. En este caso, la consideración de establecimiento permanente habrá que hacerla de forma retrospectiva.

Mayores problemas pueden plantearse con las actividades de comercio electrónico. En este sentido, los comentarios al modelo de convenio vienen a considerar que una web site, como combinación de un software y datos electrónicos, no es algo tangible y por lo tanto no puede ser considerado como un lugar fijo de negocios. Por el contrario, un servidor, en el que la web site es almacenada y a través del cual es accesible, es un equipo, y como tal sí tiene presencia física, por lo que el lugar donde se encuentre situado sí podría constituir un lugar de negocios fijo.

Esta diferenciación entre la web site y el servidor en el que la web site se encuentra alojada y utilizada es importante, dado que es habitual que la entidad que gestiona el servidor sea distinta de la que realiza la actividad empresarial a través de su web site. Así, en aquellos casos en que el servidor no está a disposición de la empresa titular de la web site ésta no tendría un establecimiento permanente. Por el contrario, en aquellos supuestos en que la empresa que desarrolla su actividad a través de la

web site tuviese el servidor a su disposición, el lugar donde éste estuviese situado podría constituir un establecimiento permanente.

3. Las actividades de la empresa se llevan a cabo a través del lugar fijo de negocios:

Esta nota característica del establecimiento permanente exige que el espacio físico del lugar de negocios sea efectivamente utilizado para el desarrollo de una actividad empresarial.

La cuestión de si una determinada actividad se realiza en el marco de una empresa se ha interpretado siempre conforme a las disposiciones de la legislación interna de los estados contratantes, lo cual, en ocasiones, podría plantear problemas cuando no resulte coincidente esta calificación para ambos estados.

No obstante lo anterior, a continuación señalamos algunos criterios establecidos en los comentarios al modelo de convenio para identificar cuando en un lugar de negocios se desarrolla una actividad empresarial. Así por ejemplo la actividad no tiene porqué ser productiva. Asimismo, la actividad tampoco tiene que producirse de forma ininterrumpida, aunque sí debe producirse con regularidad, dado que el establecimiento permanente requiere de cierta permanencia como ya se ha visto.

Por otro lado, por ejemplo, un inmueble en alquiler no constituye por sí mismo el lugar donde se desarrolla la actividad, sino que se trata del activo con el que se desarrolla la actividad de alquiler y por lo tanto no constituye un establecimiento permanente.

Asimismo, el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE considera como actividad empresarial la cesión de la propiedad tangible o intangible. Así, en la medida en que esta actividad se realice a través de un lugar fijo, estaremos en presencia de un establecimiento permanente.

Finalmente, hay que tener en cuenta que actualmente en el concepto de actividad empresarial deben entenderse incluidas las actividades profesionales liberales u otras actividades de carácter independiente.”

1.2.6. Dimensiones del impacto tributario

Son dimensiones del impacto tributario las siguientes:

- Legal: Según Gildemeister (1996), “mediante Decreto Supremo No. 122-94-EF, publicado en el Diario Oficial El Peruano el 21 de setiembre de 1994, se promulga el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Es en este reglamento, en donde aparece el concepto de establecimiento permanente que adopta la legislación peruana, ya que la Ley del Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Legislativo No. 774, si bien hace referencia en diversos artículos al establecimiento permanente, no llega sin embargo a establecer un concepto del mismo.”
- Fiscal: Según García-Olías (2011), “el término establecimiento permanente es un concepto utilizado exclusivamente en el ámbito tributario con el objeto de establecer el derecho de un estado a gravar unas determinadas rentas empresariales obtenidas en ese estado por un no residente. Así, el concepto de establecimiento permanente resulta fundamental a la hora de establecer el sistema de reparto de la potestad tributaria sobre las rentas empresariales entre dos estados que hayan suscrito un convenio para evitar la doble imposición.”
- Económica: Según Gildemeister (1996), “los países desarrollados inversores de capital por lo general, buscarán gravar los rendimientos en el lugar de la sede social de la empresa. En cambio, los países en vías de desarrollo perseguirán mantener los beneficios obtenidos por las empresas extranjeras, dentro de su soberanía. De allí que al establecerse el concepto de establecimiento permanente en los diversos convenios modelos para evitar la doble imposición, existan en algunos modelos elaborados por países en vías de desarrollo, un concepto de establecimiento permanente muchísimo más amplio que aquel concepto plasmado en los convenios modelos elaborados por organismos internacionales, cuya mayoría lo conforman países desarrollados.”

1.3. Sector Retail

1.3.1. Definiciones

Tanto el Diccionario inglés-español de la Universidad de Cambridge como el de la Universidad de Oxford definen el término retail como venta al por menor.

1.3.2. Posicionamiento del sector en el mundo

Sobre el posicionamiento del sector retail en el mundo, Cortés (2012) ha señalado que “uno de los sectores que más noticias ha dado de que hablar durante el último año, sin lugar a dudas, es el sector retail. Principalmente, se ha especulado mucho alrededor de esta industria que, de acuerdo a datos de PwC, crezca uno por ciento por ventas a nivel global en 2018.

Se hablado mucho sobre cuáles son los jinetes del Retail Apocalypse; sin embargo, algo sí es seguro, el sector se encuentra en una situación en dónde las cadenas deben considerar seriamente cuál será su siguiente movimiento en la industria si están dispuestos a seguir vivos en el mercado; un mercando que, hoy en día, está siendo brutalmente atacado por el comercio electrónico.

El impacto del e-commerce en todo el mundo es incuestionable. Cifras de Planet Retail muestran que, en tan solo cinco años, las ventas de las tiendas en línea de todo el mundo se han duplicado, tan solo en 2013, el e-commerce concentraba ventas por 317 mil millones de dólares, sin embargo, con toda la gama de innovaciones dentro y fuera de Internet, se prevé que las ventas en el mercado online alcancen los 653 mil millones de dólares en 2018.

Un mercado online que está siendo liderado por China que, de acuerdo a cifras de Statista, las ventas en línea en Oriente han aumentado considerablemente, dado que en 2015 se registraron ventas por 298.86 mil millones de dólares y se estima que en 2018, se registren ventas por 573.28 mil millones de dólares.

A pesar del panorama que se vive, por ejemplo, en Estados Unidos —nación donde el sector retail no está teniendo su mejor momento, incluso, varias marcas de retail se han visto obligadas a cerrar por falta de ventas y por los nuevos hábitos de consumo por parte de los shoppers— aún hay marcas de retailers que han decidido apostar por la innovación y la mejora constante para seguir ofreciendo un valor invaluable a los consumidores que sólo encontrarán en las tiendas físicas.”

1.3.3. Posicionamiento del sector en el Perú

Sobre el posicionamiento del sector retail en el Perú, Berio (2017) ha señalado que, “según el Ranking Global Retail, el Perú ocupa el puesto nueve en el sector a nivel mundial.

Llegar a formar parte de la OCDE es uno de los objetivos más ambiciosos, a mediano plazo del gobierno peruano, y para lograrlo el país debe continuar dando señales claras de crecimiento como el que se acaba de obtener en el sector retail. Según The Global Retail Development Index 2017, el Perú es el país latinoamericano con mayor grado de crecimiento y desarrollo del sector, además el panorama es alentador, ya que de acuerdo al Gremio de Retail de la Cámara de Comercio de Lima, el sector tendría una expansión de hasta 4,4% en el 2017 y 6% para el 2018.

Este ranking global, el cual es realizado cada año por A.T. Kearney, analiza los mercados con mayor expansión en el negocio del retail. A pesar de no registrar los índices de crecimiento económico como los obtenidos en la década pasada, el Perú ha continuado a la vanguardia de la economía en la región y ha abierto las puertas a grupos de inversión que apostaron por el comercio moderno, como cadenas de farmacias, multicines, supermercados, tiendas por departamento y complejos comerciales.

La apertura al mercado internacional, a partir de los Tratados de Libre Comercio (TLC) con Estados Unidos y Europa, favoreció a impulsar el sector de una manera más dinámica. Hoy el Perú ocupa la novena posición en el sector a nivel mundial, y el mundo mira la experiencia del país como una fuerte referencia para alcanzar el pleno desarrollo que se espera lograr en unos pocos años.”

Tabla 1

Índice de desarrollo del sector retail global 2017

Rank	Country	Market attractiveness (25%)	Country Risk (25%)	Market saturation (25%)	Time pressure (25%)	GRDI score	Population (million)	GDP per capita, PPP	National retail sales (\$ billion)
1	India	63.4	59.1	75.7	88.5	71.7	1,329	6,658	1,071
2	China	100.0	65.5	24.4	92.5	70.4	1,378	15,424	3,128
3	Malaysia	77.1	87.1	23.3	56.2	60.9	31	27,234	92
4	Turkey	75.8	60.4	31.7	71.4	59.8	80	21,147	241
5	Union Arab Emirates	92.3	100.0	0.9	44.4	59.4	9	67,696	73
6	Vietnam	26.7	25.4	72.4	100.0	56.1	93	6,422	90
7	Morocco	34.6	55.4	64.5	69.8	56.1	35	8,360	40
8	Indonesia	49.3	45.5	52.1	76.7	55.9	259	11,699	350
9	Peru	45.5	62.2	50.8	57.6	54.0	32	13,019	61
10	Colombia	49.7	71.1	48.7	44.9	53.6	49	14,162	90
11	Saudi Arabia	88.2	62.5	22.0	41.6	53.6	32	54,078	114
12	Sri Lanka	27.6	42.0	77.2	60.3	51.8	21	11,189	30
13	Dominican Republic	60.7	18.2	64.6	63.4	51.7	11	15,946	32
14	Algeria	24.0	5.8	93.1	77.4	50.1	41	14,950	42
15	Jordan	51.7	53.2	64.7	26.2	49.0	8	11,125	14

Nota: Tomado de A.T. Kearney, 2017.

1.4. Comercio electrónico y su impacto tributario-establecimiento permanente

Para Segura (2006), “la fiscalidad del comercio electrónico debe estar estrechamente relacionada con las peculiaridades del mismo y con las características de la sociedad de la información, concepto este que es comprensivo del de comercio electrónico. Quiere con ello decirse que los retos que suscita el comercio electrónico son una vertiente más de los producidos por la sociedad de la información y por la globalización económica que internacionaliza a los contribuyentes y a los hechos imponible.

Esta inmersión del comercio electrónico dentro de la sociedad de la información, caracterizada por su radical novedad; por la progresión acelerada de sus actividades; por la constancia de los cambios tecnológicos sustentados en el desarrollo de nuevas tecnologías especialmente en el sector de las telecomunicaciones; por su flexibilidad y por su carácter omnicomprendivo, al afectar a facetas de la vida humana y a diversas ramas del

ordenamiento jurídico, hace que sea imposible diseñar un marco jurídico estable que sea capaz de regularla, si no se produce previamente una autorregulación de ese sistema.

De otro modo es fácil producir una perturbación en el desarrollo de la misma generando ineficiencias y costes de todo tipo para, al final verse superados a la hora de gravar los hechos impositivos que genera la sociedad de la información ante el impulso dinamizador de las nuevas tecnologías y sus posibilidades para eludir al fisco.

Tal y como se señala en el informe sobre el impacto del comercio electrónico en la fiscalidad española, mencionado anteriormente: solamente una autoridad tributaria internacional y con poderes, al menos similares a los de organizaciones internacionales que regulan otras áreas de la actividad económica o entidades con poderes supranacionales, por ejemplo, la Comisión Europea, podría someter adecuadamente a imposición el comercio electrónico”.

Pero la dificultad, que con carácter general se señala, tampoco puede ser motivo para imaginar un comercio electrónico sin impuestos pues ello supondría colocar en situación de desventaja al comercio tradicional que no dispone de los medios tecnológicos necesarios y generar problemas con los principios inspiradores del sistema tributario (neutralidad y equidad).

Ante esta realidad las posturas que se plantean giran en torno a si deben establecerse nuevos impuestos que graven esta nueva forma de tráfico económico o si, por el contrario, habría que aplicar las reglas fiscales existentes a este tipo de operaciones, llevando a cabo las oportunas adaptaciones.”

Por su parte, para Calvo (2007), “un problema latente en los sistemas fiscales de los países pertenecientes a la OCDE es la dificultad manifiesta a la hora de aplicar el concepto de establecimiento permanente en las operaciones de comercio electrónico, así como la cuantificación de las rentas que cabe atribuirle al mismo.

Aspectos tales como la movilidad patente del comercio electrónico y de los medios informáticos, la posibilidad de que una empresa pueda estar implantada en diversos países, sin necesidad de moverse de su residencia, a través de la red o de que para operar fuera de

su lugar de residencia no precisen de sedes de dirección, sucursales u oficinas, sino simplemente de un sitio web, o, asimismo, la dificultad de determinar el lugar de localización de los servidores, páginas web, etc., así como otras cuestiones similares, ponen de manifiesto la evidente necesidad que existe de reformular el concepto de establecimiento permanente.

Dicho concepto sólo puede obtenerse mediante un examen conjunto y sistemático de las diversas cláusulas recogidas en el artículo 5 del modelo de convenio de la OCDE, a la luz de los comentarios elaborados por el Comité Fiscal.”

Ahora bien, para Segura (2006), “se puede señalar que el desarrollo de la sociedad de la información genera un reto para la fiscalidad, tanto en lo que respecta a las obligaciones tributarias materiales como formales y también a la gestión.

En el ámbito de la imposición directa, la primera dificultad es la de identificar al sujeto, persona física o jurídica que obtiene la renta derivada de la transacción, motivado ello por la posibilidad de camuflarse bajo sistemas complejos de seguridad (encriptación) o por no coincidencia del nombre utilizado para la transacción y la localización e identificación del instrumento informático que genera el servicio con la persona que lo maneja. Si a ello añadimos las posibilidades de localización en paraísos fiscales se puede adivinar que crecen las complicaciones, máxime si existen leyes que protegen el anonimato.

Ello supone un obstáculo al control tributario de la renta o transacción por la inexistencia de intermediarios en la operación que pudiesen facilitar algún tipo de control sobre la operación (retenciones en fuente etc.). No cabe ninguna duda de que en las transacciones que precisan de firma electrónica, los prestadores de servicios de certificación pueden asegurar el conocimiento y registro de los certificadores debilitando en consecuencia la opacidad de las operaciones.

La facturación electrónica es indudable que colaborará a facilitar la localización de estas operaciones. La posibilidad de que con facilidad se pueda modificar la residencia del sujeto que obtiene las rentas derivadas del comercio electrónico agrava el problema de determinar la jurisdicción fiscal competente y por ende el problema de la doble imposición que tratan de combatir los convenios de doble imposición existentes.

La calificación del tipo de renta a gravar es otro de los aspectos que pueden distorsionarse en el comercio electrónico y ello debido a la facilidad con la que es posible sustituir un soporte físico (discos o libros) por un soporte inmaterial que se transmite de ordenador a ordenador dificultando la calificación de las mismas. Este problema se agrava cuando se está en presencia de cesiones de propiedad industrial e intelectual, rentas calificadas de cánones, cuyo tratamiento debería ser acorde con la naturaleza de lo transmitido y no puede ser controlado, generando discriminaciones impositivas en su tratamiento, dado que existen tributaciones diferentes en función de las características de la renta.

Aunque ya se ha apuntado en otro apartado de este trabajo, la movilidad y falta de fijeza de los equipos, a través o desde los que se opera, y su configuración como realidad electrónica plantean la reconsideración del tradicional concepto de establecimiento permanente como lugar fijo de negocios. El Comité Fiscal de la OCDE ha establecido las normas al respecto en los comentarios al artículo 5 del modelo de convenio de la OCDE de 2003, que no han sufrido modificaciones en la versión de 2005.

Por lo que respecta a la fiscalidad internacional y aunque le sea de aplicación cuanto ha quedado expuesto en identificación de sujetos, tipología de rentas y nueva concepción del establecimiento permanente, el hecho de la facilidad de acceso a los servicios del comercio electrónico; la rapidez con la que pueden prestarse los mismos y el alto grado de valor que pueden incorporar los servicios que se prestan (descargas de software, etc.), plantean problemas de cuantificación dadas las dificultades que puede representar el utilizar los métodos tradicionales para atribuir rentas (precios de transferencia) cuando es difícil determinar operaciones similares de referencia y cuando variables como el coste o el margen son difíciles de determinar al existir dificultades en la imputación y problemas para distribuir gastos e ingresos entre los operadores implicados en el comercio electrónico.”

De otro lado, para Oliver (2009), “el concepto de establecimiento permanente requiere normalmente que exista un lugar fijo de negocios, (...), y su finalidad no es otra que permitir al estado de la fuente someter a imposición las rentas generadas por ese lugar fijo de trabajo. Este concepto, que descansa en la presencia física en el país en el que se ejerce la actividad

económica, se encuentra en jaque debido a las posibilidades de operar en otro país que ofrecen las nuevas tecnologías.

El artículo 5 del modelo de convenio dispone en su apartado 1 que a los efectos del presente convenio, la expresión establecimiento permanente significa un lugar fijo de negocios, mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. Una lectura detenida del citado artículo 5 del modelo de convenio, a la luz de los comentarios a éste, tendería a excluir de su ámbito la mera instalación de aparatos electrónicos, sin una presencia física que pueda representar, por sí misma, un elemento constitutivo de establecimiento permanente.

En este sentido, resulta particularmente interesante analizar si la página web instalada en un servidor situado en el país del cliente puede ser constitutiva o no de establecimiento permanente. El estado de la fuente podría tratar de someter a imposición la renta obtenida partiendo de la base de que o bien la página web constituye un lugar fijo de negocios o bien el hecho de que dicha página web acepte encargos de clientes equivale a un agente de carácter dependiente, cuya actividad habitual consiste en cerrar contratos por cuenta de su comitente.

Sin embargo, es difícil, a nuestro juicio, considerar a un servidor o la página web de un vendedor incorporada en un servidor localizado en el país del comprador como un establecimiento permanente, por configurarse como un lugar fijo de negocios. El servidor únicamente está posibilitando que la empresa establezca una conexión a Internet, y realiza este servicio para la empresa del vendedor (además de facilitar las actividades comerciales de otros clientes y no sólo de dicha empresa) sin tener ningún control sobre las transacciones que ésta realiza mediante ese servidor.

Otra cuestión debatida es si se considera que el propio proveedor de servicios de Internet tiene un establecimiento permanente en otro país, debido al acceso a la red que posee en tal país. Parece difícil, igualmente por las mismas razones, sostener la existencia de un establecimiento permanente en tal caso. Ahora bien, si existe personal en el otro país, cuya finalidad sea el atraer clientes que se conecten mediante dicho acceso, podría resultar más fácil la calificación de éste como establecimiento permanente.

Y por lo que se refiere a si se puede considerar un servidor o la página web de un vendedor incorporada en un servidor localizado en el país del comprador como un establecimiento permanente, por configurarse como un agente que actúe por cuenta de una empresa y ostente y ejerza habitualmente en otro estado poderes que le faculten para concluir contratos en nombre de dicha empresa, hay que señalar que en Internet, aparentemente, no existen agentes, puesto que los contratos se cierran entre la empresa y el cliente por vía telemática.

Por otra parte, conviene subrayar que el modelo de convenio de doble imposición de la OCDE habla de persona a la hora de definir al agente, por lo que, en principio, y de acuerdo con una interpretación estricta, no cabe que un equipo informático per se constituya un establecimiento permanente.

En el Informe de la OCDE – Clarificación en la aplicación de la definición de establecimiento permanente en el comercio electrónico: Cambios en los comentarios al artículo 5 del modelo de convenio para evitar la doble imposición (22 de diciembre del 2000), se añaden los párrafos 42.1 a 42.10, inmediatamente después del párrafo 42 de los comentarios al artículo 5 del modelo de convenio, bajo la rúbrica comercio electrónico.

Según estos nuevos comentarios, debe distinguirse entre un equipo informático, que puede constituirse en un lugar determinado como un establecimiento permanente bajo ciertas circunstancias, y los datos y software utilizados o almacenados en ese equipo.

De acuerdo con esta interpretación, la página web alojada en un servidor, en sí misma, no constituye un establecimiento permanente, pues se encuadra en el segundo caso. Mientras que un equipo informático (por ejemplo, un servidor) sí que puede constituir un establecimiento permanente en el país del comprador, siempre que sea de propiedad de la empresa vendedora. Sin embargo, el mero alojamiento (hosting) en un servidor de un proveedor de servicios de Internet o Internet Service Provider (ISP) no se considera establecimiento permanente.

Los comentarios al artículo 5 del modelo de convenio dejan clara la necesidad de analizar caso por caso si las operaciones de las empresas se realizan íntegra o parcialmente

en un determinado servidor. También se decantan los comentarios por la irrelevancia de la intervención humana en dichos equipos informáticos para averiguar si estamos o no en presencia de un establecimiento permanente; de manera que se asimilan a determinadas actividades automáticas en las que tampoco constituye un requisito la intervención humana.

No se considera que exista establecimiento permanente cuando la actividad que se desarrolla mediante el equipo informático es meramente preparatoria o auxiliar. Siempre que tales actividades no sean las principales de la empresa. Por ejemplo, enlaces (links), publicidad, disposición de información por servidores espejo (mirror servers), estudios de mercado o suministro de información.

Por otro lado, se señala que la empresa proveedora de servicios de Internet (ISP) en sí misma no constituye, por regla general, un establecimiento permanente de la empresa que tiene la página web, puesto que la primera no tiene autoridad para concluir contratos en su nombre. En definitiva, no puede entenderse que sea un agente de ésta.”

Asimismo, para Konortoff (2002), “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. En el ciberespacio la aplicación de estos conceptos se torna dificultosa. Internet ha generado una verdadera revolución fiscal generada por los siguientes problemas:

- De identificación de las partes

Las nuevas técnicas de comunicación hacen más difícil la identificación de las partes, las video conferencias, las conference call, implican problemas de localización relevantes a los fines de la determinación de la residencia. (...)

- No existen intermediarios

La inexistencia de intermediarios puede ser señalada como otra dificultad para gravar las operaciones de comercio electrónico a través del servidor porque en el comercio tradicional una empresa necesita de intermediarios para llegar a determinados mercados, en el comercio electrónico puede ofertar sus productos o servicios al mundo entero. (...)

- ¿Cuál es el servidor que está operando? Su movilidad y los precios de transferencia

El servidor se puede operar directamente desde el lugar en donde está arrancado o desde otro punto remoto no necesariamente ubicado en el país. (...)

- De administración fiscal

La Internet trae problemas a la administración fiscal al resultar más difícil hacer una auditoria del contribuyente, en primer lugar porque le resulta más difícil ubicarlo en la red, y en segundo lugar porque aún en los casos en los que pueda ubicar el sitio, éste puede ser cambiado muy rápidamente. (...)

Ante los diversos problemas señalados se plantean diferentes alternativas.

- Dejar la regla del establecimiento permanente

La Autoridad Fiscal de Australia (ATO) ha preparado un informe en el que cuestiona la relevancia de la regla del establecimiento permanente, dice que hoy en día la presencia física no es necesaria, que si un día las reglas del establecimiento permanente fueron de utilidad, hoy ya no lo son y 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. El informe no sugiere el reemplazo de la regla del establecimiento permanente, pero advierte, sin embargo, que los países que experimenten una disminución en su base tributaria deberían buscar otros caminos para gravar a las empresas extranjeras.

Por este motivo, para muchos perseguir al servidor como establecimiento permanente parece un intento condenado al fracaso de antemano.

Amorós cita a Hortalá, Roccataglia y Valente, quienes manifiestan que no existen diferencias sustanciales entre encargar un producto o un servicio a través de un ordenador o pasar dicho encargo a través del teléfono o por correo ordinario (...) el hecho de que Internet sea simplemente un sistema de distribución alternativo respecto de los tradicionales no debería ser razón suficiente para someterlo a discriminación. El comercio electrónico lo que

ha hecho, en definitiva, es evidenciar la crisis de la institución establecimiento permanente cuya inadecuación a las exigencias de la globalización y a la evolución de la organización de los negocios internacionales existía con anterioridad.

El autor señala que, si se piensa que el beneficio debe seguir ligado a la jurisdicción donde se realizan negocios, sea con una base fija o virtualmente, sería mucho más claro evolucionar hacia un reparto de los beneficios empresariales relacionado con la localización de las operaciones, determinada por el destino de los bienes o servicios, evitando complejas discusiones sobre establecimiento permanente. Aferrarse, por el contrario, al concepto de establecimiento permanente para regular las relaciones tributarias internacionales, llevará a tributar en el lugar de residencia del titular de los beneficios empresariales.

- Adaptar el concepto de establecimiento permanente

Para otros no se debe abandonar el concepto de establecimiento permanente. Desde que el comercio electrónico permite llevar a cabo negocios con los residentes de un estado contratante sin necesidad de mantener una presencia física, parece ser que el concepto de establecimiento permanente debe ser adaptado al contexto del comercio electrónico. Incluso estas reglas podrían ser utilizadas por países con baja o nula imposición para tentar a las compañías envueltas en el comercio electrónico a establecerse allí.

En el Congreso de la Asociación Fiscal Internacional (IFA) se anuncia que uno de los problemas a resolver en el comercio electrónico es la definición de cuándo existe un establecimiento permanente, introduciendo nuevos criterios tales como, el nivel de facturación en un país extranjero, el número de órdenes recibidas y respondidas o también un criterio temporal y qué beneficios se le pueden atribuir al mismo.

Horner y Owens consideran que una posibilidad es reconsiderar el concepto de presencia para las transacciones ejecutadas a través de la Internet u otro vehículo de comunicación. Consultoría y marketing son buenos candidatos para realizar este cambio de definición. Si una persona está habitualmente presente a través de una videoconferencia o a través de un link de Internet, debiese ser considerado presente a los fines fiscales.

Hinneken quien se muestra participe de un cambio en el texto del artículo 5 del modelo de OCDE, el tema del espacio físico es muy grande por lo que se inclina en la búsqueda de otros nexos entre el sujeto y el lugar de negocios como ser negocios dentro del país o el criterio de la cláusula comercial utilizada por los tribunales de Estados Unidos. Gutman considera que el nuevo criterio debería considerar que lo importante no es el sustento físico sino la existencia de un software que permite trabajar sobre otras computadoras que no son propias y que no están localizables en un territorio fácilmente.

En el Congreso Tributario se recomendó que las legislaciones locales adopten el concepto de establecimiento permanente a los usos que devienen de la nueva tecnología de los negocios y que los organismos internacionales prosigan su cometido tendiente a recategorizar al instituto del establecimiento permanente a fin de evitar problemas tanto de doble imposición como de vaciamiento tributarias.

Será importante mantener un consenso internacional para evitar soluciones unilaterales, aunque es difícil que los países que ven que el comercio electrónico aumenta su importancia, no tomen medidas unilaterales si internacionalmente no se hace nada. Esta situación sería muy perjudicial para la seguridad jurídica de los contribuyentes y para la recaudación de algunos países, pero no parece tener solución en el corto plazo.

La OCDE recibió el encargo de aclarar en el comentario al modelo de convenio, si el concepto de establecimiento estable es aplicable al comercio electrónico y preparó una propuesta de modificación a los comentarios del modelo al cual nos hemos referido en este trabajo y en la que no se confronta con la cuestión más amplia de la necesidad de abandonar el concepto de establecimiento permanente sino que tiene la convicción de que los principios contenidos en el modelo de OCDE pueden ser aplicados al comercio electrónico.

El Departamento del Tesoro de los Estados Unidos propone un desplazamiento de la forma de gravación, desde el principio de la fuente hacia el concepto de residencia; es decir, permitir que el Estado en donde reside la persona que obtiene la renta sea aquel que recaude la totalidad o la mayor parte de los impuestos como consecuencia de la actividad, en lugar del país de la fuente, al ser más fácil de administrar. Este criterio de los Estados Unidos no es sorprendente si se considera que ese país al ser el principal productor de software le resulta conveniente la vigencia del principio de residencia.

La comisión asesora sobre comercio electrónico de los Estados Unidos no toma en cuenta como punto de conexión a efectos de tributación directa entre otros:

- A la utilización de servicios de telecomunicación suministrados por una empresa radicada en un estado determinado,
- A la existencia de clientes en un estado determinado,
- A la colaboración o relación con otro contribuyente con presencia física en un estado determinado,
- A la realización de servicios de reparación o garantía respecto de bienes vendidos en otro estado cuando no se tiene presencia física en el mismo,
- A la relación contractual con otra empresa localizada en un estado determinado para posibilitar que los bienes o productos vendidos mediante web o catálogo sean entregados al comprador en ese estado,
- A la publicidad del domicilio o dirección electrónica,
- A la registración y pago del impuesto sobre ventas.”

Capítulo II: Plan de Investigación

2.1. Objeto de la investigación

2.1.1. Justificación

El presente trabajo tiene un alto nivel de importancia y utilidad puesto que aborda un tema de actualidad poco conocido o poco atendido por la comunidad tributaria.

En este orden de ideas, podemos exponer como algunas de las justificaciones que apoyan la realización del presente trabajo las siguientes:

1. La actualización y mejora de conceptos en materia de legislación nacional (en este caso tributaria) es acorde al ánimo globalizador que caracteriza la materia tributaria.
2. Tener criterios homólogos a nivel internacional en materia tributaria será siempre una señal positiva a efectos de atraer la inversión al Perú.
3. La legislación nacional requiere adaptarse a los cambios fácticos que se dan en un entorno globalizado, teniendo como caso específico de la presente tesis a los cambios nacidos del comercio electrónico.
4. El Perú se encuentra en la necesidad de comenzar una serie de medidas a efectos de adecuar sus estructuras y normas para que se permita su ingreso a la OCDE.
5. El presente trabajo podrá ser empleado por docentes y/o alumnos como punto de partida para realizar investigaciones o emitir opiniones.

Por estos motivos, consideramos que el presente trabajo cumple con abordar un tema de actualidad que requiere de la atención de los profesionales involucrados en la materia tributaria.

2.1.2. Delimitación del espacio temporal

El presente trabajo analizará el sector retail de Perú, año 2018.

2.2. Planteamiento del problema

El desarrollo electrónico y tecnológico en general sigue siendo un fenómeno que genera cambios de todo tipo, de lo cual no está excluido el comercio. Así, el comercio electrónico es un fenómeno que genera la necesidad de adecuar estructuras sociales y normativas de forma constante, realidad que no es ajena a la materia tributaria.

De esta forma, la presente tesis tiene como finalidad trazar una línea horizontal capaz de entrelazar los conceptos de comercio electrónico y tributación, dentro del ámbito del sector retail.

Entre los aspectos considerados se encuentra el impacto tributario del comercio electrónico, representado a través del concepto de establecimiento permanente, el mismo que estaría adoleciendo tanto de claridad como también del hecho de haberse quedado estático en el tiempo mientras la realidad del comercio electrónico y sus efectos fácticos tocan a su puerta.

2.2.1. Problema principal

¿De qué manera el comercio electrónico influiría en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018?

2.2.2. Problemas secundarios

¿De qué manera el comercio electrónico-tecnológico influiría en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018?

¿De qué manera el comercio electrónico-político influiría en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018?

¿De qué manera el comercio electrónico-social influiría en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018?

¿De qué manera el comercio electrónico-económico influiría en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018?

2.3. Hipótesis

2.3.1. Hipótesis general

El comercio electrónico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

2.3.2. Hipótesis específicas

El comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

El comercio electrónico-político influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

El comercio electrónico-social influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

El comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

2.4. Objetivos

2.4.1. Objetivo principal

Determinar si el comercio electrónico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

2.4.2. Objetivos secundarios

Determinar si el comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

Determinar si el comercio electrónico-político influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

Determinar si el comercio electrónico-social influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

Determinar si el comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018.

Capítulo III: Metodología

3.1. Objeto y nivel de investigación

La investigación científica puede considerarse dirigida a profundizar y/o ampliar el conocimiento (de tipo científico), con la finalidad de arribar a la solución de problemas de una forma u otra. Los problemas, a su vez, pueden haber sido ya investigados o no, o su investigación puede haber estado siguiendo líneas teóricas erradas, como bien señalan Cortés e Iglesias (2004).

La investigación científica no sólo surge por la necesidad del ser humano de dar solución a problemas más de la vida cotidiana (los cuales, de hecho, también ser materia de lo que puede llamarse el conocimiento del sentido común), sino también por el deseo de descubrir el modo en que trabaja la naturaleza que lo rodea o incluso el cosmos en sí. La investigación científica requiere creatividad, profundización, intelectualidad, sinceramiento de las hipótesis, contrastación y metodología crítica en general.

La metodología crítica es la herramienta que nos permite dirigir determinado proceso de manera eficiente y eficaz para alcanzar los resultados deseados. Igualmente, tiene como estrategia la búsqueda de la contrastación con el ámbito fáctico o empírico.

La metodología de la investigación o metodología de la investigación científica (o lógica de la investigación científica si lo dijéramos bajo una óptica Popperiana) es aquella metodología crítica promueve en el investigador una actitud racional en su labor, quien en uso de una serie de conceptos y principios encauzará de algún modo (que se pretende siempre eficiente) el proceso de la investigación. El objeto de estudio de la metodología de la investigación lo podemos definir como el proceso de contrastación, el cual está conformado por una remisión de las hipótesis o conjeturas a los enunciados básicos (o enunciados empíricos o hechos).

Toda investigación científica tiene un objeto investigado: una parte de la realidad objetiva sobre la que el investigador (sujeto) quieren indagar, cotejando su bagaje teórico para lograr la solución del problema.

Suele hablarse de enfoques en la metodología de la investigación, mencionando de forma específica los enfoques cualitativo y cuantitativo. Ambos, desde su surgimiento han tenido críticas del uno al otro, etc.; sin embargo, se puede establecer en forma general algunos puntos comunes entre ambos:

- Observan y evalúan un fenómeno.
- Aportan conclusiones.
- Buscan fundamentar las conclusiones arribadas.

Ambos enfoques tienen ventajas y desventajas. Unos fenómenos serán mejor estudiados bajo uno u otro enfoque. En la medida que ambos sean bien aplicados pueden llevar a un investigador a obtener buenos resultados; sin embargo, no se tiene que descartar la posibilidad de emplear un enfoque mixto para aprovechar los beneficios de cada uno de ellos.

Al decidir llevar a cabo una investigación bajo un enfoque determinado, es muy importante visualizar el alcance del estudio, considerando así los distintos tipos de estudios que existen tales como los siguientes:

Descriptivos: buscan especificar las propiedades, características y perfiles de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Describen situaciones, eventos o hechos mediante la recolección de datos efectuando luego mediciones sobre ellas. Se busca indicar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. Puede caer en meras correlaciones.

Explicativos: buscan responder a las causas de los fenómenos. Se analiza un conjunto de variables presentes en un fenómeno determinado a fin de hallar relaciones de causalidad entre ellas. Sin perjuicio de esto, una investigación puede iniciarse como exploratoria y finalmente ser explicativa.

3.2. Diseño de la investigación

Considerando que nuestra investigación se enfoca en el impacto del comercio electrónico en la configuración de establecimientos permanentes del sector retail en el Perú, consideramos conveniente emplear un enfoque mixto.

El enfoque mixto nos permitirá el empleo de las técnicas cuantitativas y cualitativas por separado. Un ejemplo de ello es la realización de entrevistas a expertos en la materia, encuestas para conocer las opiniones de personas relacionadas al tema que es materia de estudio, el trazar políticas a seguir según las personas que intervengan, etc.

Las encuestas podrán ser valoradas en escalas medibles de modo tal que también puedan derivarse valorizaciones de las mismas, expresadas de forma numérica. Los rangos de valores que se obtengan de las respuestas se analizan y se formulan hipótesis que se corroboran posteriormente.

3.3. Investigación cualitativa

La investigación cualitativa es una forma de investigar a través de encuestas, entrevistas, puntos de vista, reconstrucciones de hechos y, en general, la prueba numérica de la hipótesis no se ve como algo necesario. Esta forma de investigación suele ser descrita como holística ya que aprecia los objetos de estudio en su totalidad, sin reducirlo a miembros.

Es común perfeccionar las preguntas de investigación con herramientas cualitativas, sea antes durante o después del proceso. El proceso se hace más dinámico interpretando hechos.

Su alcance más importante es aquél por el cual puede entenderse las variables que intervienen en el proceso. No es igual de importante el medir y/o acotar dichas variables. De esta manera, suele ser un enfoque empleado en fenómenos de tipo social.

3.3.1. Descripción de los instrumentos de recolección de datos

La entrevista es un instrumento de mucha importancia en las investigaciones vinculadas a cuestiones sociales. Con ella es posible recoger información muy diversa respecto a la cuestión que se investiga.

Distintos aspectos vinculados a la persona entrevistada pueden cobrar relevancia al tomar información: por ejemplo, su familia y entorno.

El éxito de la entrevista dependerá mucho de la disposición del entrevistador. De esta manera, es oportuno decir que una entrevista demanda ciertos atributos personales al entrevistador tales como la confianza, curiosidad, naturalidad, de modo tal que se promueva una buena interacción, la cual favorezca la asertividad y traiga consigo vínculos de amistad, solidaridad y unión en busca de información relevante para la solución de la problemática estudiada.

Así, podemos decir que el éxito de la entrevista radicará en la comunicación persona a persona. Algunos autores consideran algunos elementos a tener en cuenta para planificar una entrevista, los cuales pueden resumirse así:

- Buena selección de contenido y preguntas.
- Creación de un buen clima para la entrevista.
- Orientar al entrevistado.
- No improvisar.
- Retomar temas ya desarrollados.
- Promover la espontaneidad en el entrevistado.
- Mantener profesionalismo en la entrevista.
- Amabilidad con el entrevistado.
- Efectuar cambios de tema para contribuir a la fluidez de la conversación.

En definitiva, el entrevistador juega un papel clave pues debe orientar la respuesta del entrevistado sin llegar a ocasionar que la misma no represente su verdadera opinión. Es una forma muy sutil de sugestión.

3.3.2. Población

La población identificada para la aplicación de las entrevistas está conformada por profesores de derecho tributario internacional de las escuelas de posgrado en tributación.

3.3.3. Muestra

Tabla 2

Muestra cualitativa

Nombre	Cargo	Empresa
Mónica Byrne	Profesora de la Maestría en Tributación y	Escuela de Posgrado de la
Santa María	Política Fiscal	Universidad de Lima
Yariv Brauner	Profesor del Doctorado en Derecho Tributario y	Escuela de Leyes de la
	de la Maestría en Derecho Tributario Internacional	Universidad de Florida

Nota: Elaboración propia, 2018.

Las entrevistas se desarrollan en el Capítulo IV Desarrollo. Ver preguntas realizadas a los entrevistados en el Apéndice C.

3.4. Investigación cuantitativa

La investigación cualitativa utiliza como centro de su proceso de investigación a las mediciones numéricas, así como la observación del proceso en forma de recolección de datos, para analizarla a fin de llegar a responder las preguntas de la investigación.

Asimismo, usa la recolección, medición de parámetros, obtención de frecuencias y estadígrafos de la población que investiga a fin de llegar a probar las hipótesis. Aquí se usa el análisis estadístico, se establece la idea de la investigación y sus preguntas, se sostienen los objetivos, las hipótesis, las variables del proceso y a través de cálculo se contrastan las hipótesis. Nótese que ello es usado en procesos que por su naturaleza puedan ser medibles o cuantificables, conforme establecen Cortés e Iglesias (2004).

3.4.1. Descripción de los instrumentos de recolección de datos

Los etnógrafos usan la encuesta como una técnica que les permite descubrir los componentes de los mundos de los participantes y constructos, con arreglo a los cuales dichos mundos están estructurados, conforme establecen Cortés e Iglesias (2004).

3.4.2. Población

El universo de la investigación está compuesto por las doscientos cincuenta empresas de retail más grandes del mundo, según el estudio realizado en el 2018 por la firma Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Para delimitar el universo se ha tomado, como población de la investigación, sólo a las dieciséis empresas que tienen presencia en el Perú.

Tabla 3

Población de empresas de retail con presencia en Perú

#	FY2016 Retail revenue rank	Name of company	Country of origin	FY2016 Parent/ group revenue (US\$M)	FY2016 Parent/ group net income (US\$M)	Dominant operational format	# Countries of operation	FY2011- 2016 Retail revenue CAGR
1	34	Apple Inc. / Apple Retail Stores	US	215,639	45,687	Electronics Specialty	22	15.1%
2	35	LVMH Moët Hennessy-Louis Vuitton S.A.	France	41,593	4,826	Other Specialty	80	10.3%
3	38	Inditex, S.A.	Spain	25,734	3,490	Apparel/Footwear Specialty	93	11.1%
4	42	H & M Hennes & Mauritz AB	Sweden	22,602	2,191	Apparel/Footwear Specialty	64	11.8%
5	61	The Gap, Inc.	US	15,516	676	Apparel/Footwear Specialty	53	1.3%
6	64	Cencosud S.A.	Chile	15,147	568	Supermarket	5	6.6%
7	76	L Brands, Inc.	US	12,574	1,158	Apparel/Footwear Specialty	79	3.9%
8	95	S.A.C.I. Falabella	Chile	11,578	994	Home Improvement	6	9.8%
9	109	NIKE, Inc. / Direct to Consumer	US	34,350	4,240	Apparel/Footwear Specialty	81	20.8%
10	123	The Sherwin-Williams Company / Paint Stores	US	11,856	1,133	Home Improvement	11	10.3%
11	127	Dufry AG	Switzerland	7,946	46	Other Specialty	64	24.4%

12	128	Kering S.A.	France	13,700	961	Apparel/Footwear Specialty	95	-2.9%
13	138	Compagnie Financière Richemont SA	Switzerland	11,677	1,327	Other Specialty	60	6.5%
14	224	SHV Holdings N.V. / Makro	Netherlands	20,608	775	Cash & Carry/Warehouse Club	5	-10.2%
15	229	Forever 21, Inc.	US	4,000e	n/a	Apparel/Footwear Specialty	57	3.7%
16	232	Tiffany & Co.	US	4,002	446	Other Specialty	29	2.3%

Nota: Tomado de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 2018.

3.4.3. Muestra

En base a la población indicada, se optó por aplicar la fórmula estadística propuesta por Aguilar-Barojas, que sirve para investigaciones con poblaciones finitas.

$$n = \frac{N Z^2 pq}{d^2 (N - 1) + Z^2 pq}$$

Donde:

n: tamaño de la muestra

N: tamaño de la población

Z: constante que depende del nivel de confianza que se asigne.

p: proporción de individuos de la población que poseen la característica de estudio.

q: proporción de individuos que no poseen la característica de estudio (p - 1).

d²: error muestral deseado

Se asignarán los siguientes valores:

N=16

Z=1.96 (aplicando un nivel de confianza del 95%)

p=0.99 (empresas de retail)

q=0.01

d=error muestral de 5%

Con dichas variables se aplicará la fórmula:

N: Población

Z: Nivel de confianza

p: Probabilidad a favor
q: Probabilidad en contra
d: Error de estimación

$$\frac{5 \times 1.96^2 \times 0.99 \times 0.01}{5\%^2 \times (5 - 1) + 1.96^2 \times 0.99 \times 0.01} = 12$$

De acuerdo con lo anterior, la fórmula genera un resultado de doce, por lo que se procederá a presentar doce empresas de retail.

Tabla 4

Muestra de empresas de retail con presencia en Perú

#	FY2016 Retail revenue rank	Name of company	Country of origin	FY2016 Parent company/ group revenue (US\$M)	FY2016 Parent company/ group net income (US\$M)	Dominant operational format	# Countries of operation	FY2011- 2016 Retail revenue CAGR
1	34	Apple Inc. / Apple Retail Stores	US	215,639	45,687	Electronics Specialty	22	15.1%
2	38	Inditex, S.A.	Spain	25,734	3,490	Apparel/Footwear Specialty	93	11.1%
3	42	H & M Hennes & Mauritz AB	Sweden	22,602	2,191	Apparel/Footwear Specialty	64	11.8%
4	61	The Gap, Inc.	US	15,516	676	Apparel/Footwear Specialty	53	1.3%
5	64	Cencosud S.A.	Chile	15,147	568	Supermarket	5	6.6%
6	95	S.A.C.I. Falabella	Chile	11,578	994	Home Improvement	6	9.8%
7	109	NIKE, Inc. / Direct to Consumer	US	34,350	4,240	Apparel/Footwear Specialty	81	20.8%
8	123	The Sherwin-Williams Company / Paint Stores	US	11,856	1,133	Home Improvement	11	10.3%
9	127	Dufry AG	Switzerland	7,946	46	Other Specialty	64	24.4%
10	224	SHV Holdings N.V. / Makro	Netherlands	20,608	775	Cash & Carry/Warehouse Club	5	-10.2%
11	229	Forever 21, Inc.	US	4,000e	n/a	Apparel/Footwear Specialty	57	3.7%
12	232	Tiffany & Co.	US	4,002	446	Other Specialty	29	2.3%

Nota: Tomado de Deloitte Touche Tohmatsu Limited, 2018.

Las encuestas se realizan de manera virtual y sus resultados se transcriben al programa Microsoft Excel, y después se importan al programa SPSS v22, cuyo objetivo es realizar pruebas de validación con un nivel de significancia del 5% para la prueba Anova y de coeficientes para evaluar la correlación lineal de las variables establecidas en la matriz de consistencia.

Capítulo IV: Desarrollo

4.1. Aplicación de los instrumentos

Para evaluar el impacto tributario del comercio electrónico en las empresas del sector retail de Perú, año 2018, se desarrollarán los instrumentos cualitativos y cuantitativos, que son entrevistas a expertos y encuestas a encargados de impuestos de empresas del sector retail, respectivamente.

4.1.1. Entrevistas

La entrevista realizada a los expertos se resumió en las siguientes preguntas (ver apéndice). A continuación, el desarrollo de ambas entrevistas:

Entrevista 1

Fecha de la entrevista: 7 de agosto de 2018

Nombre del entrevistado: Mónica Byrne Santa María

1. ¿Cómo definiría al comercio electrónico?

El comercio electrónico es la compra y venta de productos y servicios a través de medios electrónicos. La característica principal del comercio electrónico es ser transfronterizo. Al ser transfronterizo, el comercio electrónico tiene retos para las distintas jurisdicciones de cómo gravarlo. Tener un vendedor y un comprador en distintas jurisdicciones, y los bienes en distintas jurisdicciones también, porque pueden estar situados no necesariamente donde se vende el producto, y en el caso del servicio peor porque es intangible, con lo cual puede estar siendo prestado en cualquier parte, inclusive más allá de la jurisdicción del comprador o vendedor, entonces el reto para los distintos países es pensar cómo se grava esto, como se ejerce potestad tributaria sobre esto.

2. ¿Cree que la expansión de tecnología afecta el comercio electrónico?

La expansión de tecnología afecta el comercio electrónico en el sentido que el comercio electrónico tiende a hacerse virtual en el futuro, especialmente en el tema de los servicios. La mayor parte de los servicios viene siendo prestado a través de un correo electrónico. En el caso de la venta de bienes, se ve a los gigantes que son Amazon, Ebay, Alibaba, que finalmente están vendiendo productos a todo el mundo y no se sabe desde dónde. Entonces sí lo afecta, pero para bien. El tema, desde el punto de vista tributario, es cómo se grava. Además, al haber más oferta, el consumidor se beneficia, porque obtiene precios más bajos. Por el simple hecho de comprar por Amazon, se tiene el mismo producto y se puede buscar el mejor precio rápidamente.

3. ¿Cree que los gobiernos toman acciones que favorecen el desarrollo del comercio electrónico?

Esto está surgiendo a espaldas de los gobiernos, tanto que los gobiernos empiezan a reaccionar y dicen cómo se va a gravar. No pareciera que los gobiernos favorezcan el desarrollo del comercio electrónico en el sentido de imponer incentivos tributarios. Lo que se ve, más bien, es que los gobiernos, por lo menos los del primer mundo y los que creen en la libertad de comercio, no se interponen, salvo que el hecho de gravarlos o de tratar de gravarlos sea una limitante del propio gobierno al mismo comercio electrónico, pero eso sería como pensar que el comercio electrónico puede estar libre de impuestos y eso no debería ser una interpretación.

El Airbnb se crea como una serie de situaciones complicadas, porque no se tiene las cargas que puede tener un hotel. El Airbnb es una plataforma donde cualquiera puede alquilar un departamento en cualquier parte del mundo pagando una simple comisión, pero ahí, de pronto, hay una competencia desleal y es donde el gobierno se puede preocupar. El caso de Uber, habría una competencia un poco desleal por el simple hecho de tener una tecnología que le facilita el servicio. Entonces, el estado no debería intervenir, ni para favorecer ni para tratar de controlar. Sencillamente es el avance tecnológico y no se puede detener.

4. ¿Cree que los distintos estratos sociales tienen el mismo acceso al comercio electrónico?

Los distintos estratos sociales no tienen el mismo acceso. Finalmente se tienen más máquinas, más acceso al Internet, pero quien tiene un estrato social más alto, culturalmente, más educado, puede tener decisiones de consumo más sofisticadas.

5. ¿Cree que los distintos estratos económicos tienen el mismo acceso al comercio electrónico?

Los distintos estratos económicos no tienen el mismo acceso. Es un tema de acceso y de consumo, porque finalmente en países como el Perú, no todos acceden a una computadora y esta tiene que tener Internet; se tiene que pagar por lo menos cien soles mensuales para tener una buena banda de Internet, por la cual se acceda. Además, no se tiene poder de consumo; se prefiere comprar en la plaza lo más barato posible.

6. ¿Qué entiende por impacto tributario?

El impacto tributario es el establecimiento permanente y este es complicado de entender, porque se puede entender como un lugar fijo de negocios, que es la descripción general, que significa que se tiene que tener un establecimiento, una oficina, una máquina, pero fijo, donde se desarrolla una actividad, pero la tendencia es a entender el establecimiento permanente de una manera más amplia.

Una regla en el tema de los servicios es que si se prestan por más de 183 días en un periodo cualquiera de doce meses, cuando no hay un lugar fijo, solamente hay un desarrollo de negocio, entonces se va a tener un establecimiento permanente. El término establecimiento permanente va evolucionando, porque sino no se tiene un contribuyente, especialmente en los temas de servicios, en los temas de construcción, donde no se tiene un lugar fijo real, entonces esa definición de lugar fijo tiene que ir mutando conforme al avance de la tecnología. La tecnología avanza y todo se vuelve menos tangible, entonces ese concepto también tendría que ir con ese avance.

7. ¿Qué consecuencias cree que tiene la legislación del establecimiento permanente?

La legislación del establecimiento permanente básicamente genera un contribuyente con renta doméstica.

8. ¿Cómo cree que participa la aplicación de las normas sobre establecimientos permanentes en la recaudación tributaria?

Al tener una mayor cantidad de contribuyentes, aunque solo sea por sus rentas de fuente doméstica, habrá una mayor recaudación tributaria. El otro punto es que finalmente se está ahuyentando la inversión, porque desde el punto del inversionista de afuera se va a crear un establecimiento permanente en el país por la simple presencia física de algún empleado que él tenga, como en el caso de los servicios, entonces se está ahuyentando a que finalmente desarrolle una actividad en el país, porque esa es la otra realidad; nadie quiere estar afecto en dos países, ahí habrá un tema de doble imposición. Nadie quiere generar, por un servicio que se preste por más de 183 días, un contribuyente o una permanencia como contribuyente en un país.

9. ¿Qué papel cree que juegan las normas sobre establecimientos permanentes en la actividad empresarial, específicamente del sector retail?

Juegan un papel determinante, porque solamente se está pensando en los servicios o en la venta de bienes a través de Internet. El comercio electrónico obviamente compite con el comercio tradicional, porque uno puede comprar un pantalón por cinco dólares, más cinco dólares de entrega hacia Perú, en vez de ir a Gamarra y comprar un pantalón que va a costar cuarenta y cinco soles más el taxi que cuesta llegar a Gamarra. Así está el comercio electrónico. Sale más barato comprar en Amazon. Se va a volver tan sofisticado el sistema que va a ser más barato comprar en Amazon, que comprar en Gamarra, sabiendo que el producto de Gamarra de pronto tiene una mayor calidad.

10. ¿Considera que la legislación sobre establecimientos permanentes es acorde con la realidad del comercio electrónico?

La legislación no es acorde porque no lo alcanza. Salvo que se haga al servidor de Amazon establecimiento permanente, no lo va a agarrar, porque el servidor está afuera. La pregunta entonces es cómo se grava. El Reino Unido está tratando de gravar por consumo,

cuánto Amazon se consume en el Reino Unido; qué porcentaje. No tiene sentido hacer responsables solidarios a los consumidores finales. El tema es cómo va a reaccionar Amazon, si va a decir que está bien, entonces en el Reino Unido se trasladaría el impuesto al consumidor final. Ese es el tema de fondo, si se grava, en el Reino Unido costará más comprar por Amazon, porque va a trasladar el impuesto y ahí viene la intervención del estado, negativa o positiva. El tema es que el consumidor final, con el comercio electrónico, se beneficia, siempre y cuando el estado no intervenga, y como hay competencia, entonces los precios van bajando, y se trata de mercados mundiales.

11. ¿Le gustaría cerrar esta entrevista añadiendo alguna idea adicional?

Gravar el comercio electrónico tiene que ser un esfuerzo común de los países, para que no haya problemas de competencia desleal, porque hay países que optan por no gravarlos, entonces finalmente tienen un precio más bajo. Se estaría incentivando una competencia desleal dentro del país. Pasaría con Uber, Airbnb, Netflix o Spotify.

Entrevista 2

Fecha de la entrevista: 9 de agosto de 2018

Nombre del entrevistado: Yariv Brauner

1. ¿Cómo definiría al comercio electrónico?

Es la transferencia de valor por medio digital o electrónico.

2. ¿Cree que la expansión de tecnología afecta el comercio electrónico?

Sí lo facilita, lo hace más barato, más rápido y lo expande. Por ejemplo, en el pasado era difícil transmitir películas y ahora se hace fácilmente. Pero adicionalmente hace que el comercio sea digital en sí mismo, por lo que no solo usamos el medio digital para, por ejemplo, vender o comprar libros, sino que crea un nuevo comercio. Entonces, en lugar de libros físicos, uno puede transferir libros electrónicos, que es lo mismo, pero se encuentra completamente en medios digitales.

3. ¿Cree que los gobiernos toman acciones que favorecen el desarrollo del comercio electrónico?

De cierta medida sí, pero evidentemente no todos los gobiernos. Obviamente los Estados Unidos gastan muchos recursos en incrementar las capacidades de sus compañías para participar en el comercio electrónico. Naturalmente los países desarrollados tienen una ventaja histórica y continúan invirtiendo en conocimiento. Una vez que se tiene más capital, se incrementa la ventaja, que evidentemente se ve alrededor del mundo.

4. ¿Cree que los distintos estratos sociales tienen el mismo acceso al comercio electrónico?

Algunos argumentan que el comercio electrónico iguala el estrato social de las personas, pero eso no es verdad.

5. ¿Cree que los distintos estratos económicos tienen el mismo acceso al comercio electrónico?

En algunos países el acceso a la educación es más abierto a las clases más altas, posiblemente no relacionado con la economía, pero mayoritariamente está relacionado.

6. ¿Qué entiende por impacto tributario?

Por impacto tributario del comercio electrónico se entiende al establecimiento permanente y la idea de este es si una persona extranjera participa significativamente en la economía de un país fuente, este podía gravar su renta empresarial. Había un requisito del establecimiento permanente para facilitar el comercio internacional, entendiéndose que debe haber presencia significativa y en ese entonces presencia significativa se entendía como algo estable; la historia era la fábrica, una oficina o algo relacionado con ello. Necesitaba ser permanente, porque el mundo no era tan sofisticado.

7. ¿Qué consecuencias cree que tiene la legislación del establecimiento permanente?

La consecuencia inmediata es la habilidad para gravar negocios extranjeros. En el tiempo el problema es que nos restringe en desarrollar las reglas tributarias en una economía globalizada.

8. ¿Cómo cree que participa la aplicación de las normas sobre establecimientos permanentes en la recaudación tributaria?

Obviamente es más simple, es más fácil recaudar cuando se puede ver un edificio, que es permanente y está ahí.

9. ¿Qué papel cree que juegan las normas sobre establecimientos permanentes en la actividad empresarial, específicamente del sector retail?

En el sector retail, la historia original era si uno quiere operar en el país, Walmart, por ejemplo, entonces se tiene que tener una tienda Walmart y después se ve la tienda. Se sabe que se necesitan licencias para importar o para manufacturar en el país y después para vender, por lo que desde esa perspectiva es un contribuyente fácil para el gobierno. La única dificultad serían los precios de transferencia, en los productos que Walmart mismo manufactura, en los Estados Unidos y no en el país fuente, y lo vende a su subsidiaria local o sucursal. Entonces se tiene que aplicar las reglas de precios de transferencia.

El problema es que el sector retail está sufriendo a nivel mundial. El caso más reciente es la quiebra de Toys R Us, un monopolio muy exitoso en el área de juguetes, que no pudo justificar a si mismo en cara a la competencia con páginas web porque la gente prefiere la simplicidad, claramente prefiere el precio y ahora no se tiene que pagar por esa tienda, una tienda costosa, con trabajadores costosos, pero en cambio se modifica eso por gastos de transporte, por Fedex o UPS, y estas son más baratas que mantener una tienda.

La gente no le pone mucho valor aparentemente al servicio que presta la tienda, entonces se está transformando la regla donde muchos negocios tributan en el país fuente a probablemente nada que se tribute en el país fuente, porque la regla antigua es si solo se venden cosas en el país, uno no tiene que tributar en el país fuente. Si no se tiene un establecimiento permanente, uno puede vender todo lo que quiera, se puede tener un

almacén, bajo los tratados, pero si no se tiene la tienda, en el sector retail, entonces no hay impuesto.

10. ¿Considera que la legislación sobre establecimientos permanentes es acorde con la realidad del comercio electrónico?

Actualmente no es acorde. Es una decisión política de los países. La aseveración básica es que quieren eliminar la doble imposición, pero si lo quieren hacer, entonces alguien tiene que ceder. En la actual economía, salvo que acuerden en una nueva idea, se entiende que el país de residencia se queda con todo. En ese sentido, obviamente no está alineado con la realidad y la mayoría de los países fuente no va a estar de acuerdo con ello, salvo que el comercio sea completamente igual entre países. Usualmente ese no es el caso, porque uno de ellos es más fuerte que el otro.

11. ¿Le gustaría cerrar esta entrevista añadiendo alguna idea adicional?

Algunas personas dicen que se tiene que ajustar el concepto de establecimiento permanente, pero para poder ajustarlo, se tiene que encontrar el concepto que sea más apropiado para el mundo digital, para la nueva economía, y eso es realmente difícil hacerlo, especialmente porque se vive en un mundo donde los países no colaboran. Hay algunas propuestas ahí afuera, donde la tributación la determinaría el número de usuarios, el monto de las transacciones o el volumen de las transacciones, pero es muy difícil creer que van a encontrar la regla de oro; pueden encontrar una fórmula, pero siempre va a haber alguien que gana y alguien que pierde en esa situación.

4.1.2. Encuestas

La encuesta realizada contiene veintiún enunciados, en los cuales los encargados de impuestos de la muestra seleccionada responden su nivel de conformidad o disconformidad, de acuerdo con la escala de Likert. La encuesta completa se encuentra en el apéndice C.

1. El comercio electrónico es empleado principalmente por sus clientes que cuentan con tecnología smartphone.

Tabla 5

Pregunta 1 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	6	50,0	50,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	16,7	16,7	66,7
	Totalmente de acuerdo	4	33,3	33,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 5: Pregunta 1 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo con la pregunta 1. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

2. En su empresa, las tecnologías vinculadas al comercio electrónico son materia de innovación.

Tabla 6

Pregunta 2 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	8	66,7	66,7	66,7
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	16,7	16,7	83,3
	Totalmente de acuerdo	2	16,7	16,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 6: Pregunta 2 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está de acuerdo con la pregunta 2. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

3. En su empresa, el comercio electrónico es afectado por la expansión constante de tecnologías.

Tabla 7

Pregunta 3 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	6	50,0	50,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	8,3	8,3	58,3
	Totalmente de acuerdo	5	41,7	41,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 7: Pregunta 3 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo con la pregunta 3. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

4. Desde la perspectiva de su empresa, la democracia representa un contexto favorable para el comercio electrónico.

Tabla 8

Pregunta 4 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo		6	50,0	50,0	50,0
	Totalmente de acuerdo	de	6	50,0	50,0	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 8: Pregunta 4 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo y el 50% contestó que está totalmente de acuerdo con la pregunta 4.

5. Desde la perspectiva de su empresa, el estado, a través de sus organismos especializados, supervisa el desarrollo del comercio electrónico.

Tabla 9

Pregunta 5 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	3	25,0	25,0	25,0
	En desacuerdo	3	25,0	25,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	6	50,0	50,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 9: Pregunta 5 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está ni de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta 5. El remanente contestó que está de acuerdo o que está en desacuerdo.

6. Desde la perspectiva de su empresa, el estado toma acciones en beneficio del comercio electrónico.

Tabla 10

Pregunta 6 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	2	16,7	16,7	16,7
	En desacuerdo	2	16,7	16,7	33,3
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	8	66,7	66,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 10: Pregunta 6 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está ni de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta 6. El remanente contestó que está de acuerdo o que está en desacuerdo.

7. Los distintos estratos sociales de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

Tabla 11

Pregunta 7 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo	7	58,3	58,3	58,3
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	16,7	16,7	75,0
	Totalmente en Desacuerdo	3	25,0	25,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018

Figura 11: Pregunta 7 de encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 58.3% contestó que está en desacuerdo con la pregunta 7. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

8. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico puede llegar a más personas, que el comercio tradicional.

Tabla 12

Pregunta 8 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	6	50,0	50,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	16,7	16,7	66,7
	Totalmente de acuerdo	4	33,3	33,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 12: Pregunta 8 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo con la pregunta 8. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

9. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico es un mecanismo de desarrollo social.

Tabla 13

Pregunta 9 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	6	50,0	50,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	6	50,0	50,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 13: Pregunta 9 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo y el 50% contestó que ni está de acuerdo ni está en desacuerdo con la pregunta 9.

10. Los distintos estratos económicos de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

Tabla 14

Pregunta 10 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo		7	58,3	58,3	58,3
	Totalmente en	5		41,7	41,7	100,0
	Desacuerdo					
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 14: Pregunta 10 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 58.3% contestó que está en desacuerdo con la pregunta 10. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo.

11. En su empresa, el comercio electrónico genera puestos de trabajo.

Tabla 15

Pregunta 11 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	4	33,3	33,3	33,3
	En desacuerdo	4	33,3	33,3	66,7
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	4	33,3	33,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 15: Pregunta 11 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 33.3% contestó que está de acuerdo, el 33.3% contestó que está en desacuerdo y el 33.3% contestó que ni está de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta 11.

12. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico ayuda a dinamizar la economía del país.

Tabla 16

Pregunta 12 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	6	50,0	50,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	3	25,0	25,0	75,0
	Totalmente de acuerdo	3	25,0	25,0	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 16: Pregunta 12 de encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo con la pregunta 12. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

13. Desde la perspectiva de su empresa, los impactos tributarios deben estar regulados por normas con rango de ley.

Tabla 17

Pregunta 13 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo		4	33,3	33,3	33,3
	Totalmente de acuerdo	de	8	66,7	66,7	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 17: Pregunta 13 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está totalmente de acuerdo con la pregunta 13. El remanente contestó que está de acuerdo.

14. Desde la perspectiva de su empresa, el impacto tributario del comercio electrónico está regulado por una norma legal.

Tabla 18

Pregunta 14 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	10	83,3	83,3	83,3
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	8,3	8,3	91,7
	Totalmente de acuerdo	1	8,3	8,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 18: Pregunta 14 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 83.3% contestó que está de acuerdo con la pregunta 14. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

15. Desde la perspectiva de su empresa, las normas legales establecen que el impacto tributario puede recaer sobre un establecimiento permanente.

Tabla 19

Pregunta 15 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo		4	33,3	33,3	33,3
	Totalmente de acuerdo	de	8	66,7	66,7	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 19: Pregunta 15 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está totalmente de acuerdo con la pregunta 15. El remanente contestó que está de acuerdo.

16. Desde la perspectiva de su empresa, los establecimientos permanentes generan rentas gravadas.

Tabla 20

Pregunta 16 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo		6	50,0	50,0	50,0
	Totalmente de acuerdo	de	6	50,0	50,0	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 20: Pregunta 16 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo y el 50% contestó que está totalmente de acuerdo con la pregunta 16.

17. Desde la perspectiva de su empresa, las rentas de los establecimientos permanentes incrementan la recaudación tributaria del país.

Tabla 21

Pregunta 17 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo		4	33,3	33,3	33,3
	Totalmente de acuerdo	de	8	66,7	66,7	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 21: Pregunta 17 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está totalmente de acuerdo con la pregunta 17. El remanente contestó que está de acuerdo.

18. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes desalientan la evasión fiscal en el país.

Tabla 22

Pregunta 18 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	6	50,0	50,0	50,0
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	4	33,3	33,3	83,3
	Totalmente de acuerdo	2	16,7	16,7	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 22: Pregunta 18 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 50% contestó que está de acuerdo con la pregunta 18. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo o que está ni de acuerdo ni en desacuerdo.

19. Desde la perspectiva de su empresa, el sector retail requiere la presencia de establecimientos permanentes en el país.

Tabla 23

Pregunta 19 de la encuesta

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo	4	33,3	33,3	33,3
	En desacuerdo	4	33,3	33,3	66,7
	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	4	33,3	33,3	100,0
	Total	12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 23: Pregunta 19 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 33.3% contestó que está de acuerdo, el 33.3% contestó que está en desacuerdo y el 33.3% contestó que ni está de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta 19.

20. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes se encuentran acorde con la realidad del comercio electrónico.

Tabla 24

Pregunta 20 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	En desacuerdo		8	66,7	66,7	66,7
	Totalmente en Desacuerdo	en	4	33,3	33,3	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 24: Pregunta 20 de encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está en desacuerdo con la pregunta 20. El remanente contestó que está totalmente en desacuerdo.

21. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes deben ser actualizadas.

Tabla 25

Pregunta 21 de la encuesta

			Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De Acuerdo		8	66,7	66,7	66,7
	Totalmente de acuerdo	de	4	33,3	33,3	100,0
	Total		12	100,0	100,0	

Nota: Elaboración propia, 2018.

Figura 25: Pregunta 21 de la encuesta, elaboración propia, 2018.

Comentario: Según las respuestas de las encuestas, el 66.7% contestó que está de acuerdo con la pregunta 21. El remanente contestó que está totalmente de acuerdo.

4.2. Aplicación de los casos prácticos

4.2.1. Antecedentes de los casos prácticos

Retailer Perú S.A. (en adelante, Retailer Perú) es subsidiaria de Retailer S.A. (en adelante, Retailer), la cual posee el 99.99% del accionariado.

El objeto social de Retailer Perú es dedicarse a la compra y venta de mercadería nacional e importada y otras actividades complementarias.

Retailer Perú pertenece al sector retail; específicamente al de tiendas por departamentos y como tal, las principales líneas que comercializa son moda, electrodomésticos y deco-hogar.

Retailer Perú ofrece a sus clientes un buen surtido de productos, calidad, precios convenientes y ubicaciones estratégicas, gestionando una cadena de tiendas por departamentos con presencia a nivel nacional.

Actualmente, Retailer Perú cuenta con veintiséis tiendas a nivel nacional, quince tiendas en Lima y once tiendas en provincias.

La visión de Retailer Perú es contribuir al mejoramiento de la calidad de vida de nuestros clientes en cada una de las comunidades en las que insertamos.

La misión de Retailer Perú es satisfacer y superar las expectativas de nuestros clientes, a través de una experiencia de compra que combine de manera óptima productos, servicio, entorno y convivencia, logrando así su reiterada preferencia.

Caso práctico 1: Compra y venta electrónica de productos con entrega física en el extranjero

Retailer se dedica a la comercialización electrónica de productos mediante su portal de Internet: “retailer.com”.

Esta forma de comercialización comprende la compra y venta de productos, de manera electrónica, y la entrega de los mismos, de manera física, en un domicilio del extranjero.

Figura 26: Caso práctico 1, elaboración propia, 2018.

El 2 de enero de 2018, una persona (en adelante, el Comprador) decidió comprar un anillo de compromiso a través del portal de Internet: “retailer.com”, por un valor ascendente a US\$ 3,000.00.

La entrega del producto fue pactada para el 9 de enero de 2018, en un domicilio del extranjero.

Caso práctico 2: Compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú

Esta forma de comercialización comprende la compra y venta de productos, de manera electrónica, y la entrega de los mismos, de manera física, en un domicilio del Perú.

No obstante, dicho domicilio puede ser: i) del comprador; ii) de un tercero; o, iii) del vendedor.

Figura 27: Caso práctico 2, elaboración propia, 2018.

El 3 de enero de 2018, el Comprador decidió comprar tres anillos de compromiso a través del portal de Internet: “retailer.com”, por un valor ascendente a US\$ 9,000.00.

La entrega de los productos fue pactada para el 10 de enero de 2018, en tres domicilios distintos del Perú: i) el domicilio del comprador; ii) el domicilio de un tercero; y, iii) el domicilio del vendedor.

Caso práctico 3: Compra y venta electrónica de servicios sin descarga de los mismos en el dispositivo del comprador

Retailer también se dedica a la comercialización electrónica de servicios.

En efecto, uno de los servicios que ofrece Retailer consiste en la distribución digital de contenido multimedia a través de Internet; principalmente, películas.

Sin embargo, en el caso del servicio Retailer Video, el contenido multimedia no puede ser descargado en el dispositivo electrónico del comprador, sino que el mismo requiere conexión a Internet para poder ser utilizado.

Así, el usuario del servicio Retailer Video debe conectarse a Internet cada vez que quiere hacer uso del mismo; es decir, cada vez que quiere ver una película.

Figura 28: Caso práctico 3, elaboración propia, 2018.

El 4 de enero de 2018, el Comprador decidió contratar el servicio de distribución digital de películas, a través de la aplicación “Retailer Video”, por un valor ascendente a US\$ 20.00.

La distribución digital de películas se pudo hacer a partir del 5 de enero de 2018. Sin embargo, el servicio contratado no permitió descargar las películas en el dispositivo electrónico del Comprador.

Caso práctico 4: Compra y venta electrónica de servicios con descarga de los mismos en el dispositivo del comprador

Otro de los servicios que ofrece Retailer consiste en la transferencia de archivos de audio a través de Internet.

Sin embargo, a diferencia del servicio de distribución digital de contenido multimedia, estos archivos de audio sí pueden ser descargados en el dispositivo electrónico del comprador, razón por la cual no requieren conexión a Internet para poder ser utilizados.

En ese sentido, el usuario del servicio Retailer Audio puede no conectarse a Internet cada vez que quiere hacer uso del mismo; es decir, cada vez que quiere escuchar música.

Figura 29: Caso práctico 4, elaboración propia, 2018.

El 4 de enero de 2018, el Comprador decidió contratar el servicio de transferencia de archivos de audio, a través de la aplicación “Retailer Audio”, por un valor ascendente a US\$ 30.00.

La transferencia de archivos de audio se pudo hacer a partir del 5 de enero de 2018. Además, el servicio contratado permitió descargar los archivos de audio en el dispositivo electrónico del Comprador.

4.2.2. Reglas sobre personas domiciliadas y no domiciliadas aplicables a los casos prácticos

De conformidad con la Ley del Impuesto a la Renta, están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que se consideren domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las personas jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora.

Se consideran domiciliados en el país, entre otros, las personas jurídicas constituidas en el país y las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en Perú de personas naturales o jurídicas no residentes en el país, en cuyo caso la condición de domiciliado alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a sus rentas de fuente peruana.

Los domiciliados en Perú se encuentran sujetos a la tasa del Impuesto a la Renta corporativo que es de 29.5% sobre la renta neta; esto es, sobre los ingresos que obtenga en un determinado ejercicio fiscal, deduciéndose los gastos incurridos en el mismo ejercicio, para la realización de sus actividades empresariales, tal y como se muestra a continuación:

Figura 30: Determinación del Impuesto a la Renta anual. Tomado de SUNAT, 2018.

Ahora bien, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, la legislación del Impuesto a la Renta señala que el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Se consideran no domiciliados en el país, entre otros, las personas jurídicas constituidas en el extranjero, que no hayan establecido una sucursal, agencia u otro establecimiento permanente en Perú.

Califican como rentas de fuente peruana, entre otras: (i) las producidas por bienes o derechos, incluyendo las que provienen de su enajenación, cuando los bienes están situados físicamente o los derechos son utilizados económicamente en el país; y, (ii) las originadas

en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.

Los no domiciliados en Perú se encuentran sujetos generalmente a una tasa de retención de 30% sobre la renta bruta. Nótese que, en ciertos casos específicos, dicha tasa de retención puede ser menor, dependiendo de la renta gravada.

4.2.3. Reglas sobre establecimientos permanentes aplicables a los casos prácticos

Los establecimientos permanentes en Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas se consideran domiciliados para efectos tributarios peruanos.

Por tal motivo, los establecimientos permanentes en Perú se encuentran obligados a tributar de manera directa al fisco peruano y se encuentran sujetos a la tasa del Impuesto a la Renta corporativo de 29.5% sobre sus rentas netas, tal y como se muestra a continuación:

Tabla 26

Determinación del Impuesto a la Renta anual

Concepto	2018
INGRESOS BRUTOS	1,000
(-) Costo Computable	600
RENTA BRUTA	400
(-) Gastos	100
(+) Otros Ingresos	50
RENTA NETA	350
(+) Adiciones	20
(-) Deducciones	10
(-) Pérdidas Tributarias compensables	5
RENTA NETA IMPONIBLE	355
IMPUESTO RESULTANTE	105
(-) Créditos	5
SALDO A FAVOR DEL FISCO	100

Nota: Elaboración propia, 2018.

Ello no ocurre con los no domiciliados, puesto que los mismos generalmente se encuentran sujetos a retenciones por concepto del Impuesto a la Renta, generalmente a una tasa de retención de 30% sobre sus rentas brutas.

La legislación sobre el Registro Único de Contribuyentes establece que deben inscribirse en el registro todas las personas que sean contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

Asimismo, la referida legislación señala que deben inscribirse en el registro los sujetos que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

Por tal motivo, los establecimientos permanentes en Perú se encuentran obligados a inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes.

La legislación sobre los Comprobantes de Pago establece que están obligados de emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza.

Asimismo, la referida legislación señala taxativamente los documentos que se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en la norma.

Nótese que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria ha señalado en el Informe No. 054-2013-SUNAT que si una empresa no domiciliada realiza actividades económicas en Perú a través de un establecimiento permanente, tal establecimiento permanente deberá emitir comprobantes de pago que cumplan con las características y requisitos mínimos establecidos en la legislación sobre Comprobantes de Pago.

Por tal motivo, los establecimientos permanentes en Perú se encuentran obligados a emitir comprobantes de pago que cumplan con las características y requisitos mínimos establecidos.

Resulta importante mencionar que en caso un establecimiento permanente no cumpla con inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes y, por consiguiente, no emita comprobantes de pago, los contribuyentes que contraten con dicho establecimiento permanente no podrán deducirse los gastos vinculados al mismo, conforme lo establece la legislación del Impuesto a la Renta.

En efecto, dicha norma señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría (renta empresarial) los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidas en la legislación sobre Comprobantes de Pago.

4.2.4. Supuestos comprendidos en la legislación peruana aplicables a los casos prácticos

Como mencionamos en el capítulo I (marco teórico), actualmente el concepto establecimiento permanente se encuentra definido en el artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Nótese que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no califica como una norma con rango de ley, sino como una norma reglamentaria; es decir, una norma de inferior jerarquía.

No obstante, dicha norma es la que incorpora la definición de establecimiento permanente en nuestra legislación local, señalando su alcance y características.

A continuación, desarrollaremos dicho concepto, tal y como se encuentra consignado en el artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Inciso a) del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Numeral 1

El numeral 1 establece que un lugar fijo de negocios constituye un establecimiento permanente en el Perú.

Esta modalidad de establecimiento permanente comprende el elemento de fijeza territorial, el cual relaciona al establecimiento permanente con un espacio físico o una infraestructura en el país, para el desarrollo de actividades por cuenta de un sujeto no domiciliado.

El texto del presente numeral proviene del párrafo 1 del artículo 5 del Modelo OCDE y del Modelo ONU.

De otro lado, el numeral 1 señala que ciertos supuestos, tales como oficinas, fábricas y talleres, constituyen un establecimiento permanente en el Perú.

El texto del presente numeral proviene del párrafo 2 del artículo 5 del Modelo OCDE y del Modelo ONU.

Numeral 2

El numeral 2 establece que el ejercicio habitual de poderes constituye un establecimiento permanente en el Perú.

Esta modalidad de establecimiento permanente comprende a una persona que actúa en el país a nombre y por cuenta de un sujeto no domiciliado, pero siempre que dicha persona cuente con poderes y los ejerza habitualmente en el país.

El texto del presente numeral proviene del párrafo 5 del artículo 5 del Modelo OCDE y del subpárrafo a) del párrafo 5 del artículo 5 del Modelo ONU.

Numeral 3

El numeral 2 establece que el mantenimiento habitual de existencias constituye un establecimiento permanente en el Perú.

Esta modalidad de establecimiento permanente comprende a una persona que actúa en el país a nombre y por cuenta de un sujeto no domiciliado, pero siempre que dicha persona mantenga existencias de manera habitual para ser negociadas en el país.

El texto del presente numeral proviene del subpárrafo b) del párrafo 5 del artículo 5 del Modelo ONU.

Inciso b) del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

Numeral 1

El numeral 1 establece que no constituye un establecimiento permanente en el Perú el uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes al sujeto no domiciliado.

El texto del presente numeral proviene del subpárrafo a) del párrafo 4 del artículo 5 del Modelo OCDE y del Modelo ONU.

Numeral 2

El numeral 2 establece que no constituye un establecimiento permanente en el Perú el mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al sujeto no domiciliado con fines exclusivos de almacenaje o exposición.

El texto del presente numeral proviene del subpárrafo b) del párrafo 4 del artículo 5 del Modelo OCDE y del Modelo ONU.

Nótese que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no establece de manera expresa que la entrega de mercancías no constituye un establecimiento permanente, al igual que el Modelo ONU; sin embargo, el Modelo OCDE sí lo hace.

Numeral 3

El numeral 3 establece que no constituye un establecimiento permanente en el Perú el mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento del sujeto no domiciliado, o la obtención de información para él.

El texto del presente numeral proviene del subpárrafo d) del párrafo 4 del artículo 5 del Modelo OCDE y del Modelo ONU.

Numeral 4

El numeral 4 establece que no constituye un establecimiento permanente en el Perú el mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta del sujeto no domiciliado, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.

El texto del presente numeral proviene del subpárrafo e) del párrafo 4 del artículo 5 del Modelo OCDE y del Modelo ONU.

Numeral 5

El numeral 5 establece que no constituye un establecimiento permanente en el Perú cuando un sujeto no domiciliado 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.

El texto del presente numeral proviene del párrafo 6 del artículo 5 del Modelo OCDE y del párrafo 7 del artículo 5 del Modelo ONU.

De otro lado, el numeral 5 señala que cuando ese representante realice más del 80% de sus actividades en nombre del sujeto no domiciliado, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente numeral.

El texto del presente numeral proviene del párrafo 7 del artículo 5 del Modelo ONU.

Nótese que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no establece de manera expresa que los representantes dependientes constituyen un establecimiento permanente; el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta solo establece de manera expresa que los representantes independientes no lo constituyen. No obstante, una interpretación *a contrario sensu* podría sostener que los representantes dependientes sí lo constituyen.

Numeral 6

El numeral 6 establece que no constituye un establecimiento permanente en el Perú la sola obtención de rentas de fuente peruana a que se refiere el artículo 48 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Este numeral únicamente hace una precisión respecto de la sola obtención de rentas de fuente peruana.

Inciso c) del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

El inciso c) establece que el hecho que un sujeto no domiciliado 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.

El texto del presente inciso proviene del párrafo 7 del artículo 5 del Modelo OCDE y del párrafo 8 del artículo 5 del Modelo ONU.

Inciso d) del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta

El inciso d) establece que constituye un establecimiento permanente en el Perú, cuando media un contrato de agencia que implica la existencia de un establecimiento permanente calificado con arreglo a este artículo.

Al respecto, Broseta (1992) define al contrato de agencia como un contrato por el cual un empresario mercantil asume, de modo permanente y mediante retribución, la tarea de promover o de concertar contratos en nombre y por cuenta de otro en zona determinada.

Por su parte, Echeverry (1987) lo define de la siguiente manera: es el contrato por el cual una parte llamada agente actuando en forma autónoma y en virtud de una relación estable, promueve contratos y genera clientela a favor de otra llamada proponente.

A mayor abundamiento, Valenzuela (1989) define al contrato de agencia mercantil como la relación contractual de intermediación por la que una persona, el agente comercial precisamente, se encarga de manera permanente y profesional, bien sea de promover o negociar con un tercero las operaciones mercantiles -en concreto, la compraventa de sus mercancías- del empresario por cuenta de quien actúa, bien sea de negociar y concluir esas operaciones no sólo ya por cuenta de tal empresario sino también en su nombre.

Nótese, sin embargo, que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece de manera expresa que el contrato de agencia debe implicar la existencia de un establecimiento permanente calificado con arreglo al mencionado artículo 3.

4.2.5. Supuestos no comprendidos en la legislación peruana aplicables a los casos prácticos

Resulta importante señalar que el artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no hace mención a las siguientes modalidades de establecimiento permanente: i) establecimiento permanente por construcción; ii) establecimiento permanente por servicios; y, iii) establecimiento permanente por seguros.

Sobre la modalidad establecimiento permanente por construcción, el párrafo 3 del artículo 5 del Modelo OCDE establece que una obra o un proyecto de construcción o instalación sólo constituye establecimiento permanente, si su duración excede de doce meses. Por su parte, el subpárrafo a) del párrafo 3 del artículo 5 del Modelo ONU señala que la expresión “establecimiento permanente” comprenderá asimismo unas obras, una construcción o un proyecto de instalación o montaje o unas actividades de inspección relacionadas con ellos, pero solo cuando tales obras, proyecto o actividades continúen durante un período superior a seis meses.

Asimismo, sobre la modalidad establecimiento permanente por servicios, el subpárrafo b) del párrafo 3 del artículo 5 del Modelo ONU establece que la prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en un Estado contratante durante un período o períodos que sumen o excedan en total más de 183 días en cualquier período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado.

Por último, sobre la modalidad establecimiento permanente por seguros, el párrafo 6 del Modelo ONU señala que no obstante las disposiciones anteriores del presente artículo, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona que no sea un representante independiente al que se aplique el párrafo 7.

Nótese que estas modalidades forman parte de algunos convenios suscritos por el Perú para evitar la doble imposición. La modalidad establecimiento permanente por construcción forma parte de los convenios suscritos por el Perú para evitar la doble imposición con Canadá, Chile, Brasil, México, Corea del Sur, Suiza y Portugal. La modalidad establecimiento permanente por servicios forma parte de los referidos convenios, salvo el de Brasil. La modalidad establecimiento permanente por seguros también forma parte de los referidos convenios, salvo el de Suiza.

4.2.6. Nuevos alcances en materia de comercio electrónico aplicables a los casos prácticos

La OCDE ha puesto en marcha el Plan de acción para combatir la Erosión de Bases Imponibles y Transferencia de Utilidades (en adelante, el “Plan BEPS”, por sus siglas en inglés). Dicho plan busca actualizar el sistema tributario internacional.

Ahora bien, como el Perú aspira a ser miembro de la OCDE en el 2021, la legislación tributaria del país se deberá adecuar para cumplir con los estándares de la OCDE, siguiendo las recomendaciones del referido plan.

Así, en lo que respecta al concepto de establecimiento permanente y a los nuevos alcances en materia de comercio electrónico, podemos encontrar las siguientes recomendaciones efectuadas por la Acción No. 1 – Abordar los retos de la economía digital para la imposición (en adelante, la “Acción 1”) y la Acción No. 7 – Impedir la elusión artificiosa del estatuto de EP (en adelante, la “Acción 7”) del Plan BEPS:

i. Modificación de la lista de excepciones a la definición de establecimiento permanente a fin de garantizar que toda excepción contemplada en dicha lista esté subordinada a la condición general de que las actividades objeto de excepción tengan un carácter auxiliar o preparatorio.

Al respecto, debemos mencionar que esta recomendación buscaría evitar que actividades que no sean auxiliares o preparatorias se encuentren exceptuadas de la definición de establecimiento permanente.

Nótese que en uno de los casos analizados en el presente trabajo (compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú, en un domicilio del vendedor), se concluyó que la actividad de almacenaje no constituye un establecimiento permanente en el país, puesto que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no establece, de manera expresa, que la actividad de almacenaje deba ser necesariamente una actividad auxiliar o preparatoria para que no constituya un establecimiento permanente.

Entonces, resultaría conveniente que el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta especifique que las actividades contenidas en la lista de excepciones necesariamente deben ser actividades auxiliares o preparatorias para el sujeto no domiciliado; de lo contrario, las mismas serían exceptuadas del concepto de establecimiento permanente.

ii. Introducción de un nuevo criterio anti-fragmentación con fines anti-elusivos que impida poder acogerse a las excepciones al estatus de establecimiento permanente mediante la fragmentación de las operaciones entre las distintas entidades de un mismo grupo.

Al respecto, debemos mencionar que esta recomendación buscaría evitar que entidades de un mismo grupo fragmenten sus operaciones para que puedan acogerse a la mencionada lista de excepciones.

Sin embargo, el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta debería considerar que, si dicha fragmentación no tiene como única razón de ser el acogimiento al régimen de excepción, sino, por el contrario, una razón válida de negocio, la misma no tendría por qué estar sujeta al criterio anti-fragmentación.

Capítulo V: Análisis de los Resultados

5.1. Análisis de los resultados de los instrumentos

5.1.1. Análisis de las entrevistas

A continuación, los resultados de las entrevistas realizadas a Mónica Byrne Santa María y Yariv Brauner.

1. ¿Cómo definiría al comercio electrónico?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, el comercio electrónico es la compra y venta de productos y servicios a través de medios electrónicos. Según Yariv Brauner, es la transferencia de valor por medio digital o electrónico.

2. ¿Cree que la expansión de tecnología afecta el comercio electrónico?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, la expansión de tecnologías afecta el comercio electrónico en el sentido que el comercio electrónico tiende a hacerse virtual en el futuro. Según Yariv Brauner, la expansión de tecnología afecta el comercio electrónico, lo hace más barato, más rápido y lo expande, pero adicionalmente hace que el comercio sea digital en sí mismo.

3. ¿Cree que los gobiernos toman acciones que favorecen el desarrollo del comercio electrónico?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, los gobiernos no toman acciones que favorecen el desarrollo del comercio electrónico; este está surgiendo a espaldas de los gobiernos, tanto que los gobiernos empiezan a reaccionar y dicen cómo lo voy a gravar. Según Yariv Brauner, de cierta medida los gobiernos toman acciones que favorecen el desarrollo del comercio electrónico, pero evidentemente no todos los gobiernos.

4. ¿Cree que los distintos estratos sociales tienen el mismo acceso al comercio electrónico?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, los distintos estratos sociales no tienen el mismo acceso al comercio electrónico; quien tiene un estrato social más alto, puede tener decisiones de consumo más sofisticadas. Según Yariv Brauner, los distintos estratos sociales no tienen el mismo acceso al comercio electrónico; algunos argumentan que el comercio electrónico iguala el estrato social de las personas, pero no cree que eso sea verdad.

5. ¿Cree que los distintos estratos económicos tienen el mismo acceso al comercio electrónico?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, los distintos estratos económicos no tienen el mismo acceso al comercio electrónico; es un tema de acceso y de consumo. Según Yariv Brauner, los distintos estratos económicos no tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

6. ¿Qué entiende por impacto tributario?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, por impacto tributario del comercio electrónico se entiende al establecimiento permanente y este a su vez se entiende como un lugar fijo de negocios, pero la tendencia es a entenderlo de una manera más amplia. Según Yariv Brauner, por impacto tributario del comercio electrónico se entiende al establecimiento permanente y la idea de este era si una persona extranjera tenía presencia significativa en la economía de un país fuente, este podía gravar su renta empresarial; en ese entonces presencia significativa se entendía como algo estable (una fábrica u oficina), porque el mundo no era tan sofisticado como ahora.

7. ¿Qué consecuencias cree que tiene la legislación del establecimiento permanente?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, la legislación del establecimiento permanente básicamente genera un contribuyente con renta doméstica. Según Yariv

Brauner, la consecuencia inmediata que genera la legislación del establecimiento permanente es la habilidad para gravar negocios extranjeros.

8. ¿Cómo cree que participa la aplicación de las normas sobre establecimientos permanentes en la recaudación tributaria?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, la aplicación de las normas sobre establecimientos permanentes genera una mayor cantidad de contribuyentes y al haber una mayor cantidad de estos, habrá una mayor recaudación tributaria. Según Yariv Brauner, la aplicación de las normas sobre establecimientos permanentes hace más fácil y simple recaudar tributos.

9. ¿Qué papel cree que juegan las normas sobre establecimientos permanentes en la actividad empresarial, específicamente del sector retail?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, las normas sobre establecimientos permanentes juegan un papel determinante en la actividad empresarial del sector retail, dado que el comercio electrónico compite con el comercio tradicional. Según Yariv Brauner, las normas sobre establecimientos permanentes juegan un papel determinante en la actividad empresarial del sector retail, porque si no se tiene un establecimiento permanente; por ejemplo, una tienda, no se tiene que tributar en el país.

10. ¿Considera que la legislación sobre establecimientos permanentes es acorde con la realidad del comercio electrónico?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, la legislación sobre establecimientos permanentes no es acorde con la realidad del comercio electrónico, puesto que aquella no lo alcanza. Según Yariv Brauner, la actual legislación sobre establecimientos permanentes no es acorde con la realidad del comercio electrónico; para que sea acorde se requiere de la decisión política de los países.

11. ¿Le gustaría cerrar esta entrevista añadiendo alguna idea adicional?

Análisis: Según Mónica Byrne Santa María, gravar el comercio electrónico tiene que ser un esfuerzo común de los países. Según Yariv Brauner, se tiene que ajustar el concepto de establecimiento permanente, pero para poder hacerlo, se tiene que encontrar el concepto que sea más apropiado para el mundo digital y la nueva economía.

5.1.2. Análisis de las encuestas

5.1.2.1. Análisis de las respuestas a las preguntas de las encuestas

Tabla 27

Análisis de las respuestas a las preguntas de las encuestas

Pregunta	Análisis de las respuestas
1. El comercio electrónico es empleado principalmente por sus clientes que cuentan con tecnología smartphone.	Para las empresas encuestadas, el comercio electrónico es empleado principalmente por sus clientes que cuentan con tecnología smartphone. Sus clientes pueden comprar y vender prácticamente desde cualquier parte del país y del mundo.
2. En su empresa, las tecnologías vinculadas al comercio electrónico son materia de innovación.	Para las empresas encuestadas, las tecnologías vinculadas al comercio electrónico son materia de innovación. La tecnología que se utiliza hoy no será la misma que la que se utilice mañana. La tecnología evoluciona constantemente.
3. En su empresa, el comercio electrónico es afectado por la expansión constante de tecnologías.	Para las empresas encuestadas, el comercio electrónico es afectado por la expansión constante de tecnologías. La expansión de tecnologías trae consecuencias al comercio electrónico y a las empresas del sector retail.
4. Desde la perspectiva de su empresa, la democracia representa un contexto favorable para el comercio electrónico.	Para las empresas encuestadas, la democracia representa un contexto favorable para el comercio electrónico. En una democracia se puede desarrollar adecuadamente el comercio electrónico.
5. Desde la perspectiva de su empresa, el estado, a través de sus organismos especializados, supervisa el desarrollo del comercio electrónico.	Para las empresas encuestadas, no es del todo claro si el estado, a través de sus organismos especializados, supervisa el desarrollo del comercio electrónico. En algunos casos puede que supervise, pero no del todo.
6. Desde la perspectiva de su empresa, el estado toma acciones en beneficio del comercio electrónico.	Para las empresas encuestadas, no es del todo claro si el estado toma acciones en beneficio del comercio electrónico. Ello confirma que si existe intervención del estado, esta es limitada.
7. Los distintos estratos sociales de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.	Para las empresas encuestadas, los distintos estratos sociales de sus clientes no tienen el mismo acceso al comercio electrónico. Los estratos sociales más bajos no tienen el mismo acceso al comercio electrónico que los estratos más altos.
8. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico	Para las empresas encuestadas, el comercio electrónico puede llegar a más personas, que el comercio tradicional.

puede llegar a más personas, que el comercio tradicional.

9. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico es un mecanismo de desarrollo social.

10. Los distintos estratos económicos de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

11. En su empresa, el comercio electrónico genera puestos de trabajo.

12. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico ayuda a dinamizar la economía del país.

13. Desde la perspectiva de su empresa, los impactos tributarios deben estar regulados por normas con rango de ley.

14. Desde la perspectiva de su empresa, el impacto tributario del comercio electrónico está regulado por una norma legal.

15. Desde la perspectiva de su empresa, las normas legales establecen que el impacto tributario puede recaer sobre un establecimiento permanente.

16. Desde la perspectiva de su empresa, los establecimientos permanentes generan rentas gravadas.

17. Desde la perspectiva de su empresa, las rentas de los establecimientos permanentes incrementan la recaudación tributaria del país.

18. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes desalientan la evasión fiscal en el país.

19. Desde la perspectiva de su empresa, el sector retail requiere la presencia de establecimientos permanentes en el país.

20. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes se encuentran acorde con la realidad del comercio electrónico.

Además, puede llegar a lugares donde el comercio tradicional no llegaría.

Para las empresas encuestadas, el comercio electrónico puede ser un mecanismo de desarrollo social. El comercio electrónico incrementaría el consumo de las personas.

Para las empresas encuestadas, los distintos estratos económicos de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico. Los estratos económicos más bajos no tienen el mismo acceso al comercio electrónico que los estratos más altos.

Para las empresas encuestadas, no es del todo claro que el comercio electrónico genera puestos de trabajo. Podría aumentar el empleo relacionado con el comercio electrónico, pero disminuir el del comercio tradicional.

Para las empresas encuestadas, el comercio electrónico ayuda a dinamizar la economía del país. En todo caso, incrementaría el consumo de las personas, lo cual dinamizaría la economía del país.

Para las empresas encuestadas, los impactos tributarios deben estar regulados por normas con rango de ley. Es necesario que ello ocurra para que la norma tenga la jerarquía necesaria.

Para las empresas encuestadas, el impacto tributario del comercio electrónico está regulado por una norma legal. Actualmente, está regulada por una norma reglamentaria, pero debería estar regulada por una norma con rango de ley.

Para las empresas encuestadas, las normas legales establecen que el impacto tributario puede recaer sobre un establecimiento permanente. Ello si el caso se circunscribe a un supuesto de establecimiento permanente contenido en la legislación.

Para las empresas encuestadas, los establecimientos permanentes generan rentas gravadas. Las actividades que califican como rentas de fuente peruana se encontrarán gravadas con el impuesto.

Para las empresas encuestadas, las rentas de los establecimientos permanentes incrementan la recaudación tributaria del país. Al haber más contribuyentes, habrá una mayor recaudación.

Para las empresas encuestadas, las normas sobre establecimientos permanentes desalientan la evasión fiscal en el país. Si se tuvieran normas claras sobre la materia, la evasión fiscal disminuiría.

Para las empresas encuestadas, no es del todo claro si el sector retail requiere la presencia de establecimientos permanentes en el país. Puede que de esta manera aumente la competitividad del sector en el país.

Para las empresas encuestadas, las normas sobre establecimientos permanentes no se encuentran acorde con la realidad del comercio electrónico. Las normas actuales no comprenden los nuevos supuestos de comercio electrónico.

21. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes deben ser actualizadas y mantenerse actualizadas permanente.

Nota: Elaboración propia, 2018.

5.1.2.2. Análisis estadístico de las encuestas

Una vez realizadas las encuestas, se preparó un cuadro estadístico descriptivo para corroborar la inexistencia de datos inusuales que deban excluirse de la información a validar, la cual podría distorsionar la prueba a realizar.

Tabla 28

Estadísticos descriptivos

	N	Mínimo	Máximo	Media	Desviación
Pregunta 1	12	3	5	4,17	,718
Pregunta 2	12	3	5	4,00	,603
Pregunta 3	12	3	5	4,33	,651
Pregunta 4	12	4	5	4,50	,522
Pregunta 5	12	2	4	3,00	,739
Pregunta 6	12	2	4	3,00	,603
Pregunta 7	12	1	3	1,92	,669
Pregunta 8	12	3	5	4,17	,718
Pregunta 9	12	3	4	3,50	,522
Pregunta 10	12	1	2	1,58	,515
Pregunta 11	12	2	4	3,00	,853
Pregunta 12	12	3	5	4,00	,739
Pregunta 13	12	4	5	4,67	,492
Pregunta 14	12	3	5	4,00	,426
Pregunta 15	12	4	5	4,67	,492
Pregunta 16	12	4	5	4,50	,522
Pregunta 17	12	4	5	4,67	,492
Pregunta 18	12	3	5	3,83	,718
Pregunta 19	12	2	4	3,00	,853
Pregunta 20	12	1	2	1,67	,492
Pregunta 21	12	4	5	4,33	,492
N válido (por lista)	12				

Nota: Elaboración propia, 2018.

De acuerdo con los resultados obtenidos, no existe dato alguno que distorsione la evaluación a realizar; es decir, no se encontraron ítems con una dispersión significativa. Posteriormente, se aplicó la herramienta Alfa de Cronbach.

Tabla 29

Alfa de Cronbach

Alfa de Cronbach	Alfa de Cronbach basada en elementos estandarizados	N de elementos
0.983	0.984	21

Nota: Elaboración propia, 2018.

Tabla 30

Detalle del Alfa de Cronbach

	Media de escala si el elemento se ha suprimido	Varianza de escala si el elemento se ha suprimido	Correlación total de elementos corregida	Alfa de Cronbach si el elemento se ha suprimido
Item01	72.33	113.333	0.908	0.982
Item02	72.50	116.636	0.824	0.982
Item03	72.17	115.424	0.849	0.982
Item04	72.00	118.000	0.833	0.982
Item05	73.50	112.818	0.916	0.982
Item06	73.50	116.636	0.824	0.982
Item07	74.58	114.629	0.884	0.982
Item08	72.33	113.333	0.908	0.982
Item09	73.00	118.000	0.833	0.982
Item10	74.92	118.083	0.838	0.982
Item11	73.50	109.909	0.956	0.981
Item12	72.50	112.818	0.916	0.982
Item13	71.83	118.333	0.854	0.982
Item14	72.50	121.909	0.599	0.984
Item15	71.83	118.333	0.854	0.982
Item16	72.00	118.000	0.833	0.982
Item17	71.83	118.333	0.854	0.982
Item18	72.67	113.152	0.921	0.981
Item19	73.50	109.909	0.956	0.981
Item20	74.83	118.333	0.854	0.982
Item21	72.17	119.061	0.784	0.983

Nota: Elaboración propia, 2018.

De acuerdo con los resultados obtenidos, los valores del Alfa de Cronbach son suficientes para garantizar la fiabilidad de la escala, debido a que son mayores a 0.9.

En ese contexto, se relacionarán las hipótesis con las preguntas de la encuesta:

5.1.2.3. Hipótesis general

El comercio electrónico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Preguntas:

13. Desde la perspectiva de su empresa, los impactos tributarios deben estar regulados por normas con rango de ley.

Tabla 31

Estadísticas para una muestra de la pregunta 13

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 13	12	4,67	,492	,142

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 32

Prueba para una muestra de la pregunta 13

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 13	32,833	11	,000	4,667	4,35	4,98

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están totalmente de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa los impactos tributarios deben estar regulados por normas con rango de ley.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están totalmente de acuerdo con la pregunta planteada.

14. Desde la perspectiva de su empresa, el impacto tributario del comercio electrónico está regulado por una norma legal.

Tabla 33

Estadísticas para una muestra de la pregunta 14

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 14	12	4,00	,426	,123

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 34

Prueba para una muestra de la pregunta 14

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 14	32,496	11	,000	4,000	3,73	4,27

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el impacto tributario del comercio electrónico está regulado por una norma legal.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

15. Desde la perspectiva de su empresa, las normas legales establecen que el impacto tributario puede recaer sobre un establecimiento permanente.

Tabla 35

Estadísticas para una muestra de la pregunta 15

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 15	12	4,67	,492	,142

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 36

Prueba para una muestra de la pregunta 15

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 15	32,833	11	,000	4,667	4,35	4,98

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están totalmente de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa las normas legales establecen que el impacto tributario puede recaer sobre un establecimiento permanente.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están totalmente de acuerdo con la pregunta planteada.

16. Desde la perspectiva de su empresa, los establecimientos permanentes generan rentas gravadas.

Tabla 37

Estadísticas para una muestra de la pregunta 16

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 16	12	4,50	,522	,151

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 38

Prueba para una muestra de la pregunta 16

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 16	29,850	11	,000	4,500	4,17	4,83

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están totalmente de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa los establecimientos permanentes generan rentas gravadas.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están totalmente de acuerdo con la pregunta planteada.

17. Desde la perspectiva de su empresa, las rentas de los establecimientos permanentes incrementan la recaudación tributaria del país.

Tabla 39

Estadísticas para una muestra de la pregunta 17

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 17	12	4,67	,492	,142

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 40

Prueba para una muestra de la pregunta 17

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 17	32,833	11	,000	4,667	4,35	4,98

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están totalmente de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa las rentas de los establecimientos permanentes incrementan la recaudación tributaria del país.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están totalmente de acuerdo con la pregunta planteada.

18. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes desalientan la evasión fiscal en el país.

Tabla 41

Estadísticas para una muestra de la pregunta 18

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 18	12	3,83	,718	,207

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 42

Prueba para una muestra de la pregunta 18

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 18	18,501	11	,000	3,833	3,38	4,29

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa las normas sobre establecimientos permanentes desalientan la evasión fiscal en el país.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

19. Desde la perspectiva de su empresa, el sector retail requiere la presencia de establecimientos permanentes en el país.

Tabla 43

Estadísticas para una muestra de la pregunta 19

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 19	12	3,00	,853	,246

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 44

Prueba para una muestra de la pregunta 19

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 19	12,186	11	,000	3,000	2,46	3,54

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el sector retail requiere la presencia de establecimientos permanentes en el país.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta planteada.

20. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes se encuentran acorde con la realidad del comercio electrónico.

Tabla 45

Estadísticas para una muestra de la pregunta 20

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 20	12	1,67	,492	,142

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 46

Prueba para una muestra de la pregunta 20

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 20	11,726	11	,000	1,667	1,35	1,98

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están en desacuerdo con que desde la perspectiva de su empresa las normas sobre establecimientos permanentes se encuentran acorde con la realidad del comercio electrónico

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están en desacuerdo con la pregunta planteada.

21. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes deben ser actualizadas.

Tabla 47

Estadísticas para una muestra de la pregunta 21

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 21	12	4,33	,492	,142

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 48

Prueba para una muestra de la pregunta 21

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 21	30,488	11	,000	4,333	4,02	4,65

Nota : Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están totalmente de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa las normas sobre establecimientos permanentes deben ser actualizadas.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están totalmente de acuerdo con la pregunta planteada.

Chi cuadrado de hipótesis general y variable 2:

H1: El comercio electrónico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

H0: El comercio electrónico no influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Tabla 49

Tabla cruzada comercio electrónico-impacto tributario

			Impacto Tributario			Total
			Ni de Acuerdo ni en Desacuerdo	De Acuerdo	V2	
Comercio	Ni de Acuerdo ni	Recuento	4	2	0	6
Electrónico	en Desacuerdo	Recuento esperado	1,8	3,7	,5	6,0
		% del total	30,8%	15,4%	0,0%	46,2%
	De Acuerdo	Recuento	0	6	0	6
		Recuento esperado	1,8	3,7	,5	6,0
		% del total	0,0%	46,2%	0,0%	46,2%
	V1	Recuento	0	0	1	1
		Recuento esperado	,3	,6	,1	1,0
		% del total	0,0%	0,0%	7,7%	7,7%
Total		Recuento	4	8	1	13
		Recuento esperado	4,0	8,0	1,0	13,0
		% del total	30,8%	61,5%	7,7%	100,0%

Nota: Elaboración propia, 2018.

Tabla 50

Tabla de chi cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	19,500 ^a	4	,001
Razón de verosimilitud	14,689	4	,005
N de casos válidos	13		

a. 9 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,08.

Nota: Elaboración propia, 2018.

Resultado: El comercio electrónico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

5.1.2.4. Hipótesis específica

El comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Preguntas:

1. El comercio electrónico es empleado principalmente por sus clientes que cuentan con tecnología smartphone.

Tabla 51

Estadísticas para una muestra de la pregunta 1

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 1	12	4,17	,718	,207

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 52

Prueba para una muestra de la pregunta 1

t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
				Inferior	Superior
Pregunta 1	20,110	11	,000	4,167	3,71 4,62

Nota : Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que el comercio electrónico es empleado principalmente por sus clientes que cuentan con tecnología smartphone.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

2. En su empresa, las tecnologías vinculadas al comercio electrónico son materia de innovación.

Tabla 53

Estadísticas para una muestra de la pregunta 2

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 2	12	4,00	,603	,174

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 54

Prueba para una muestra de la pregunta 2

t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
				Inferior	Superior
Pregunta 2	22,978	11	,000	4,000	3,62 4,38

Nota : Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que en su empresa las tecnologías vinculadas al comercio electrónico son materia de innovación.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

3. En su empresa, el comercio electrónico es afectado por la expansión constante de tecnologías.

Tabla 55

Estadísticas para una muestra de la pregunta 3

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 3	12	4,33	,651	,188

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 56

Prueba para una muestra de la pregunta 2

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 3	23,047	11	,000	4,333	3,92	4,75

Nota : Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que en su empresa el comercio electrónico es afectado por la expansión constante de tecnologías.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

Chi cuadrado de hipótesis específica y variable 2:

H1: El comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

H0: El comercio electrónico-tecnológico no influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Tabla 57

Tabla cruzada tecnológica-impacto tributario

			Impacto Tributario			Total
			Ni de Acuerdo	De	V2	
			ni en	Acuerdo		
			Desacuerdo			
Tecnológica	Ni de Acuerdo	Recuento	1	0	0	1
	ni en	Recuento esperado	,3	,6	,1	1,0
	Desacuerdo	% del total	7,7%	0,0%	0,0%	7,7%
	De Acuerdo	Recuento	3	4	0	7
		Recuento esperado	2,2	4,3	,5	7,0
		% del total	23,1%	30,8%	0,0%	53,8%
	Totalmente de	Recuento	0	4	0	4
	Acuerdo	Recuento esperado	1,2	2,5	,3	4,0
		% del total	0,0%	30,8%	0,0%	30,8%
	D1	Recuento	0	0	1	1
		Recuento esperado	,3	,6	,1	1,0
		% del total	0,0%	0,0%	7,7%	7,7%
Total		Recuento	4	8	1	13
		Recuento esperado	4,0	8,0	1,0	13,0
		% del total	30,8%	61,5%	7,7%	100,0%

Nota: Elaboración propia, 2018.

Tabla 58

Tabla de chi cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	17,643 ^a	6	,007
Razón de verosimilitud	12,767	6	,047
N de casos válidos	13		
a. 12 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,08.			

Nota: Elaboración propia, 2018.

Resultado: El comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

5.1.2.5. Hipótesis específica

El comercio electrónico-político influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Preguntas:

4. Desde la perspectiva de su empresa, la democracia representa un contexto favorable para el comercio electrónico.

Tabla 59

Estadísticas para una muestra de la pregunta 4

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 4	12	4,50	,522	,151

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 60

Prueba para una muestra de la pregunta 4

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 4	29,850	11	,000	4,500	4,17	4,83

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están totalmente de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa la democracia representa un contexto favorable para el comercio electrónico.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están totalmente de acuerdo con la pregunta planteada.

5. Desde la perspectiva de su empresa, el estado, a través de sus organismos especializados, supervisa el desarrollo del comercio electrónico.

Tabla 61

Estadísticas para una muestra de la pregunta 5

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 5	12	3,00	,739	,213

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 62

Prueba para una muestra de la pregunta 5

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 5	14,071	11	,000	3,000	2,53	3,47

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el estado, a través de sus organismos especializados, supervisa el desarrollo del comercio electrónico.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta planteada.

6. Desde la perspectiva de su empresa, el estado toma acciones en beneficio del comercio electrónico.

Tabla 63

Estadísticas para una muestra de la pregunta 6

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 6	12	3,00	,603	,174

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 64

Prueba para una muestra de la pregunta 6

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 6	17,234	11	,000	3,000	2,62	3,38

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el estado toma acciones en beneficio del comercio electrónico.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta planteada.

Chi cuadrado de hipótesis específica y variable 2:

H1: El comercio electrónico-político influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

H0: El comercio electrónico-político no influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Tabla 65

Tabla cruzada política-impacto tributario

			Impacto Tributario			Total
			Ni de Acuerdo ni en Desacuerdo	De Acuerdo	V2	
Política	Ni de	Recuento	4	2	0	6
	Acuerdo ni en	Recuento esperado	1,8	3,7	,5	6,0
	Desacuerdo	% del total	30,8%	15,4%	0,0%	46,2%
	De Acuerdo	Recuento	0	6	0	6
		Recuento esperado	1,8	3,7	,5	6,0
		% del total	0,0%	46,2%	0,0%	46,2%
	D2	Recuento	0	0	1	1
		Recuento esperado	,3	,6	,1	1,0
		% del total	0,0%	0,0%	7,7%	7,7%
Total		Recuento	4	8	1	13
		Recuento esperado	4,0	8,0	1,0	13,0
		% del total	30,8%	61,5%	7,7%	100,0%

Nota: Elaboración propia, 2018.

Tabla 66

Tabla de chi cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	19,500 ^a	4	,001
Razón de verosimilitud	14,689	4	,005
N de casos válidos	13		

a. 9 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,08.

Nota: Elaboración propia, 2018.

Resultado: El comercio electrónico-político influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

5.1.2.6. Hipótesis específica

El comercio electrónico-social influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Preguntas:

7. Los distintos estratos sociales de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

Tabla 67

Estadísticas para una muestra de la pregunta 7

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 7	12	1,92	,669	,193

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 68

Prueba para una muestra de la pregunta 7

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 7	9,931	11	,000	1,917	1,49	2,34

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están en desacuerdo con que los distintos estratos sociales de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están en desacuerdo con la pregunta planteada.

8. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico puede llegar a más personas que el comercio tradicional.

Tabla 69

Estadísticas para una muestra de la pregunta 8

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 8	12	4,17	,718	,207

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 70

Prueba para una muestra de la pregunta 8

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 8	20,110	11	,000	4,167	3,71	4,62

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el comercio electrónico puede llegar a más personas que el comercio tradicional.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

9. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico es un mecanismo de desarrollo social.

Tabla 71

Estadísticas para una muestra de la pregunta 9

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 9	12	3,50	,522	,151

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 72

Prueba para una muestra de la pregunta 9

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 9	23,216	11	,000	3,500	3,17	3,83

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el comercio electrónico es un mecanismo de desarrollo social.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

Chi cuadrado de hipótesis específica y variable 2:

H1: El comercio electrónico-social influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

H0: El comercio electrónico-social no influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Tabla 73

Tabla cruzada social-impacto tributario

			Impacto Tributario			Total
			Ni de Acuerdo ni en Desacuerdo	De Acuerdo	V2	
Social	En	Recuento	2	0	0	2
	Desacuerdo	Recuento esperado	,6	1,2	,2	2,0
		% del total	15,4%	0,0%	0,0%	15,4%
		Ni de Acuerdo	Recuento	2	4	0
	ni en	Recuento esperado	1,8	3,7	,5	6,0
	Desacuerdo	% del total	15,4%	30,8%	0,0%	46,2%
	De Acuerdo	Recuento	0	4	0	4
		Recuento esperado	1,2	2,5	,3	4,0
		% del total	0,0%	30,8%	0,0%	30,8%
	D3	Recuento	0	0	1	1
		Recuento esperado	,3	,6	,1	1,0
		% del total	0,0%	0,0%	7,7%	7,7%
Total	Recuento		4	8	1	13
	Recuento esperado		4,0	8,0	1,0	13,0
	% del total		30,8%	61,5%	7,7%	100,0%

Nota: Elaboración propia, 2018.

Tabla 74

Tabla de chi cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	19,500 ^a	6	,003
Razón de verosimilitud	14,689	6	,023
N de casos válidos	13		
a. 12 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,08.			

Nota: Elaboración propia, 2018.

Resultado: El comercio electrónico-social influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

5.1.2.7. Hipótesis específica

El comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Preguntas:

6. Los distintos estratos económicos de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

Tabla 75

Estadísticas para una muestra de la pregunta 10

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 10	12	1,58	,515	,149

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 76

Prueba para una muestra de la pregunta 10

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 10	10,652	11	,000	1,583	1,26	1,91

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están en desacuerdo con que los distintos estratos económicos de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están en desacuerdo con la pregunta planteada.

7. En su empresa, el comercio electrónico genera puestos de trabajo.

Tabla 77

Estadísticas para una muestra de la pregunta 11

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 11	12	3,00	,853	,246

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 78

Prueba para una muestra de la pregunta 11

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 11	12,186	11	,000	3,000	2,46	3,54

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con que en su empresa el comercio electrónico genera puestos de trabajo.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados no están de acuerdo ni en desacuerdo con la pregunta planteada.

12. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico ayuda a dinamizar la economía del país.

Tabla 79

Estadísticas para una muestra de la pregunta 12

	N	Media	Desv. Desviación	Desv. Error promedio
Pregunta 12	12	4,00	,739	,213

Nota : Elaboración propia, 2018.

Tabla 80

Prueba para una muestra de la pregunta 12

	t	gl	Sig. (bilateral)	Diferencia de medias	95% de intervalo de confianza de la diferencia	
					Inferior	Superior
Pregunta 12	18,762	11	,000	4,000	3,53	4,47

Nota: Elaboración propia, 2018.

Descripción: En promedio, los encuestados están de acuerdo con que desde la perspectiva de su empresa el comercio electrónico ayuda a dinamizar la economía del país.

Comentario: Se afirma que la hipótesis es correcta. Los encuestados están de acuerdo con la pregunta planteada.

Chi cuadrado de hipótesis específica y variable 2:

H1: El comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

H0: El comercio electrónico-económico no influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

Tabla 81

Tabla cruzada económica-impacto tributario

			Impacto Tributario			Total
			Ni de	De	V2	
			Acuerdo ni en	Acuerdo		
			Desacuerdo			
Económica	En Desacuerdo	Recuento	4	0	0	4
		Recuento esperado	1,2	2,5	,3	4,0
		% del total	30,8%	0,0%	0,0%	30,8%
	Ni de Acuerdo ni en Desacuerdo	Recuento	0	5	0	5
		Recuento esperado	1,5	3,1	,4	5,0
		% del total	0,0%	38,5%	0,0%	38,5%
	De Acuerdo	Recuento	0	3	0	3
		Recuento esperado	,9	1,8	,2	3,0
		% del total	0,0%	23,1%	0,0%	23,1%
	D4	Recuento	0	0	1	1
		Recuento esperado	,3	,6	,1	1,0
		% del total	0,0%	0,0%	7,7%	7,7%
	Total	Recuento	4	8	1	13
		Recuento esperado	4,0	8,0	1,0	13,0
		% del total	30,8%	61,5%	7,7%	100,0%

Nota: Elaboración propia, 2018.

Tabla 82

Tabla de chi cuadrado

	Valor	df	Significación asintótica (bilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	26,000 ^a	6	,000
Razón de verosimilitud	22,327	6	,001
N de casos válidos	13		

a. 12 casillas (100,0%) han esperado un recuento menor que 5. El recuento mínimo esperado es ,08.

Nota: Elaboración propia, 2018.

Resultado: El comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario de las empresas del sector retail de Perú, año 2018.

5.2. Análisis de los resultados de los casos prácticos

Caso práctico 1: La compra y venta electrónica de productos con entrega física en el extranjero

Al respecto, debemos mencionar que la compra y venta electrónica de productos, no constituye en sí un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado.

En efecto, el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no establece que dicha compra y venta de productos constituye un establecimiento permanente en el Perú.

Asimismo, la entrega física de productos en el extranjero tampoco constituye un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado, puesto que, al ser la entrega en el extranjero, el vendedor no domiciliado no realizaría actividad alguna en el Perú.

En ese sentido, resulta claro que la compra y venta electrónica de productos con entrega física en el extranjero no constituye un establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, no genera impacto tributario alguno en el país en el 2018, tal y como se muestra a continuación:

Tabla 83

Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 1

Concepto	2018
RENTA NETA IMPONIBLE	0
IMPUESTO RESULTANTE	0
(-) Créditos	0
SALDO A FAVOR DEL FISCO	0

Nota: Elaboración propia, 2018.

Cabe mencionar que incluso en el supuesto que los referidos productos, posteriormente, sean enviados al domicilio del comprador o al domicilio de un tercero en el Perú, tampoco se constituiría un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado, puesto que él ya habría realizado la entrega en el extranjero.

Caso práctico 2: La compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú

Caso práctico 2.1: La compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú, en el domicilio del comprador:

Como hemos señalado, la compra y venta electrónica de productos, no constituye en sí un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado.

Asimismo, consideramos que la entrega física de productos en el domicilio del comprador tampoco constituye un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado, puesto que este solo entregaría el producto, mas no tendría una presencia en el Perú.

En ese sentido, podemos sostener que la compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú; específicamente, en el domicilio del comprador, no constituye un establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, no genera impacto tributario alguno en el país.

Caso práctico 2.2: La compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú, en el domicilio de un tercero:

Al respecto, consideramos que la entrega física de productos en el domicilio de un tercero tampoco constituye un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado, puesto que este solo entregaría el producto, como en el caso anterior, mas no tendría una presencia en el Perú.

El hecho que el domicilio no sea del comprador, no significaría que el vendedor vaya a tener presencia en el país, dado que dicho domicilio sería de un tercero.

En ese sentido, podemos sostener que la compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú; específicamente, en el domicilio de un tercero, no constituye un

establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, no genera impacto tributario alguno en el país.

Caso práctico 2.3: La compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú, en un domicilio del vendedor:

Para poder determinar si este supuesto constituye un establecimiento permanente en el Perú, debemos analizar el hecho que la entrega de los productos se realice en el Perú, en un domicilio del vendedor no domiciliado.

Al respecto, el numeral 1 del inciso a) del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece que un lugar fijo de negocios constituye un establecimiento permanente en el Perú.

Sobre el particular, Calvo (2007) señala que uno de los criterios según el cual se puede determinar la existencia de un establecimiento permanente es el lugar fijo de negocios; es decir: “una sede fija de negocios en el país extranjero, de tal forma que sea imposible la actividad sin esa sede”.

Por su parte, Segura (2006) señala que el establecimiento permanente: “debe tratarse de un lugar de negocios, esto es de instalaciones, local o, en determinados casos, de maquinaria o equipo. La expresión abarca cualquier local sin importar la titularidad del mismo siendo indiferente si se es propietario del mismo o arrendatario y puede estar constituido por un determinado emplazamiento en las instalaciones de otra empresa.

El lugar de negocios debe ser fijo, debiendo existir vinculación entre el lugar de negocios y un punto geográfico determinado, sin que ello signifique que deba existir grado de permanencia. Un lugar de negocios con carácter meramente temporal no puede ser considerado establecimiento permanente, pero ello no significa que deba existir un periodo mínimo de permanencia. Lo esencial es que no se establezca con fines temporales, sino con fines de permanencia, aunque luego su existencia sea por un periodo corto de tiempo por las especiales características de la actividad.

La configuración como establecimiento permanente debe llevar aparejado el que la empresa realice a través de ese lugar fijo sus actividades, en su totalidad o en parte, sin que sea preciso que estas actividades tengan carácter productivo bastando con que contribuyan a la productividad de un conjunto y se realicen de una manera regular”.

Adicionalmente, los Comentarios al Modelo OCDE establecen que: “las condiciones en esta definición son las siguientes: i) la existencia de un “lugar de negocios”; esto es, de instalaciones como, por ejemplo, un local o, en determinados casos, maquinaria o equipo; ii) este lugar de negocios debe ser “fijo”; esto es, debe estar establecido en un lugar determinado y con cierto grado de permanencia; y, iii) la realización de las actividades de la empresa mediante este lugar fijo de negocios. Esto significa, normalmente, que las personas que de un modo u otro dependen de la empresa (el personal) realizan las actividades de la empresa en el Estado en que está situado el lugar fijo”.

De acuerdo con lo anterior, podríamos sostener que el domicilio en el Perú, del vendedor no domiciliado, calificaría como un lugar de negocios, al ser este un local. Asimismo, el referido domicilio calificaría como uno fijo, dado que este se encontraría establecido en un lugar determinado y con cierto grado de permanencia. Adicionalmente, en el referido domicilio se realizaría parte de las actividades del vendedor, puesto que en él se realizaría el almacenaje y la entrega de productos.

Sin embargo, debemos tener presente que la definición de establecimiento permanente contenida en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta expresamente establece que el almacenaje de existencias no constituye un establecimiento permanente.

Cabe precisar que nada dice dicha definición sobre la entrega de existencias, la cual sí se menciona de manera expresa en la definición contenida en el Modelo OCDE.

En efecto, el subpárrafo b) del párrafo 4 del artículo 5 del Modelo OCDE establece que: “no obstante las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas”.

En ese sentido, si realizamos una interpretación literal de la norma, podemos concluir que la compra y venta electrónica de productos con entrega física en el país; específicamente, en un domicilio del vendedor, podría constituir un establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, generaría un impacto tributario en el país en el 2018, tal y como se muestra a continuación:

Tabla 84

Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 2

Concepto	2018
INGRESOS BRUTOS	1,000,000
(-) Costo Computable	600,000
RENTA BRUTA	400,000
(-) Gastos	100,000
(+) Otros Ingresos	50,000
RENTA NETA	350,000
(+) Adiciones	20,000
(-) Deducciones	10,000
(-) Pérdidas Tributarias compensables	5,000
RENTA NETA IMPONIBLE	355,000
IMPUESTO RESULTANTE	104725
(-) Créditos	5,000
SALDO A FAVOR DEL FISCO	99,725

Nota: Elaboración propia, 2018.

En efecto, la Ley del Impuesto a la Renta establece expresamente que, en caso de establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana, y la norma agrega que, califican como rentas de fuente peruana, entre otras, las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.

Por tal motivo, la compra y venta electrónica de productos con entrega física en el país; específicamente, en un domicilio de Retailer, podría constituir un establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, generaría un impacto tributario en el país (según el ejemplo, de S/ 99,725).

Ahora bien, si la definición de establecimiento permanente contenida en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta además señalara que la entrega de productos no constituye un establecimiento permanente en el país, mediante una interpretación literal de la norma, podríamos sostener que el vendedor no domiciliado, no constituiría un establecimiento permanente en el Perú.

Nótese, sin embargo, que la inclusión de dichas actividades como no constitutivas de un establecimiento permanente se basaría en que estas calificarían como actividades auxiliares. Tanto así que el propio Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala expresamente que cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar no constituye un establecimiento permanente en el Perú, confirmando, de cierta manera, que entre las actividades auxiliares que no constituyen un establecimiento permanente se encuentra el almacenaje de existencias.

Pero, ¿en todos los casos las actividades de almacenaje (e incluso las de entrega) calificarían como auxiliares? Creemos que no; sin embargo, como se encuentra actualmente redactada la norma, podemos concluir que las actividades de almacenaje, así no sean auxiliares, no deberían constituir un establecimiento permanente en el Perú. No ocurriría lo mismo con las actividades de entrega, puesto la norma no las incluye como no constitutivas de un establecimiento permanente en el Perú.

Caso práctico 3: La compra y venta electrónica de servicios sin descarga de los mismos en el dispositivo del comprador

Al respecto, debemos mencionar que la compra y venta electrónica de servicios, no constituye en sí un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado.

En efecto, el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta no establece que dicha compra y venta de servicios constituye un establecimiento permanente en el Perú.

Asimismo, la distribución digital de contenido multimedia, a través de Internet, en el dispositivo electrónico del comprador, tampoco constituye un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado, puesto que este únicamente distribuye dicho

contenido multimedia en el dispositivo electrónico del comprador, mas no tiene una presencia en el Perú.

En ese sentido, podemos señalar que la compra y venta electrónica de servicios sin descarga en el dispositivo del comprador, no constituye un establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, no genera impacto tributario alguno en el país en el 2018, tal y como se muestra a continuación:

Tabla 85

Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 3

Concepto	2018
RENTA NETA IMPONIBLE	0
IMPUESTO RESULTANTE	0
(-) Créditos	0
SALDO A FAVOR DEL FISCO	0

Nota: Elaboración propia, 2018.

Caso práctico 4: La compra y venta electrónica de servicios con descarga de los mismos en el dispositivo del comprador

Como hemos señalado, la compra y venta electrónica de servicios, no constituye en sí un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado.

Asimismo, consideramos que la distribución digital de contenido multimedia, a través de Internet, en el dispositivo electrónico del comprador, tampoco constituye un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado.

Sin embargo, si se transfieren digitalmente archivos de audio que sí pueden ser descargados en el dispositivo electrónico del comprador, ¿podría constituirse un establecimiento permanente en el país, del vendedor no domiciliado?

Para poder determinar si este supuesto constituye un establecimiento permanente en el Perú, debemos analizar el hecho que un dispositivo electrónico pueda calificar como un lugar fijo de negocios.

Sobre el particular, podemos sostener que un dispositivo electrónico podría calificar como un lugar de negocios, al ser el mismo un equipo.

Sin embargo, no podríamos sostener que un dispositivo electrónico califique como un lugar fijo de negocios, puesto que, usualmente, un dispositivo de este tipo no se encuentra establecido en un lugar determinado y con cierto grado de permanencia, sino que se encuentra en distintos lugares y sin grado de permanencia alguno.

Asimismo, no podríamos sostener que en un dispositivo electrónico se realicen las actividades del vendedor no domiciliado, puesto que las mismas se realizan antes que los archivos de audio sean descargados al dispositivo electrónico del comprador; es decir, la transferencia de los archivos de audio a través de Internet, que es la actividad del sujeto no domiciliado, se realiza antes que los referidos archivos sean descargados.

Así, una vez que los archivos sean descargados en el dispositivo electrónico del comprador, el vendedor no domiciliado ya habrá comercializado su servicio.

En ese sentido, podemos señalar que la compra y venta electrónica de servicios con descarga en el dispositivo electrónico del comprador, no constituye un establecimiento permanente en el Perú y, por tanto, no genera impacto tributario alguno en el país en el 2018, tal y como se muestra a continuación:

Tabla 86

Determinación del Impuesto a la Renta anual del caso práctico 4

Concepto	2018
RENTA NETA IMPONIBLE	0
IMPUESTO RESULTANTE	0
(-) Créditos	0
SALDO A FAVOR DEL FISCO	0

Nota: Elaboración propia, 2018.

Conclusiones y Recomendaciones

Conclusiones

La Ley del Impuesto a la Renta establece que los establecimientos permanentes son considerados domiciliados en el Perú, pero solo en cuanto a sus rentas de fuente peruana. Por su parte, el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta contiene una definición del concepto de establecimiento permanente, pero la misma no ha sido actualizada, a pesar de que en los últimos años el comercio electrónico ha evolucionado considerablemente.

La definición contenida en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta proviene, principalmente, del Modelo OCDE y del Modelo ONU. Existen modalidades de establecimiento permanente no contemplados en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que se encuentran incluidos en los mencionados modelos. Este es el caso de las modalidades de establecimiento permanente por construcción, por servicios y por seguros, que forman parte de algunos convenios suscritos por el Perú para evitar la doble imposición.

El Plan BEPS recomienda efectuar cambios legislativos para que: i) actividades que no sean auxiliares o preparatorias no se encuentren exceptuadas de la definición de establecimiento permanente; y, ii) entidades de un mismo grupo no fragmenten sus operaciones para que puedan acogerse a la mencionada lista de excepciones.

Algunos de los nuevos alcances en materia de comercio electrónico lo conforman la compra y venta electrónica de: i) productos con entrega física en el extranjero; ii) productos con entrega física en el Perú, ya sea en el domicilio del comprador, en el de un tercero o en uno del vendedor; iii) servicios sin descarga de los mismos en el dispositivo del comprador; y, iv) servicios con descarga de los mismos en el dispositivo del comprador.

El comercio electrónico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018. En efecto, algunos de los nuevos alcances en materia de comercio electrónico, salvo la compra y venta electrónica de productos con entrega física en el Perú en el domicilio del vendedor, influyen en el impacto tributario del referido sector, puesto que, al no configurar un establecimiento permanente en el país, no tributan en el Perú.

Recomendaciones

Incorporar para efectos tributarios la definición de establecimiento permanente contenida en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, a la Ley del Impuesto a la Renta, y, por consiguiente, retirarla del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Actualizar la definición de establecimiento permanente contenida en la norma peruana, tomando en consideración las modalidades de establecimiento permanente que actualmente no se encuentran incluidas en dicha norma, pero que forman parte de los convenios suscritos por el Perú para evitar la doble imposición, y que provienen del Modelo OCDE y del Modelo ONU, tales como las modalidades de establecimiento permanente por construcción, por servicios y por seguros.

Actualizar la definición de establecimiento permanente contenida en la norma peruana, tomando en cuenta las recomendaciones efectuadas por el Plan BEPS, entre las que se encuentran: i) la modificación de la lista de excepciones para que actividades que no sean auxiliares o preparatorias no se encuentren exceptuadas; y, ii) la introducción de un nuevo criterio anti-fragmentación para que operaciones de entidades de un mismo grupo no puedan acogerse a la lista de excepciones.

Seguir analizando la definición de establecimiento permanente contenida en la norma peruana, para que siempre se mantenga actualizada. Nótese que, si se optara por gravar los nuevos alcances en materia de comercio electrónica, se tendría que diseñar un nuevo concepto de establecimiento permanente (digamos, el establecimiento permanente “virtual”), en el que la presencia física o personal del no domiciliado en el país pasaría a segundo plano, para que la presencia económica sea la protagonista; es decir, la configuración de un establecimiento permanente ya no dependería de un lugar fijo de negocios, sino de las ventas que realice remotamente el no domiciliado en el país.

A continuación, un proyecto de ley que incorporaría la definición actualizada de establecimiento permanente en la Ley del Impuesto a la Renta:

“Son de aplicación las siguientes normas para la determinación de la existencia de establecimientos permanentes:

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.

4. Una obra o un proyecto de construcción o instalación, pero solo cuando tal obra o proyecto continúe durante un periodo superior a seis meses.

5. La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en un Estado contratante durante un período o períodos que sumen o excedan en total más de 183 días en cualquier período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado.

b) No constituye establecimiento permanente:

1. *El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, cuando se trate de una actividad de carácter preparatorio o auxiliar.*
2. *El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenaje, exposición o entrega, cuando se trate de una actividad de carácter preparatorio o auxiliar.*
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, cuando se trate de una actividad de carácter preparatorio o auxiliar.*
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. Se considera que una actividad tiene carácter preparatorio o auxiliar cuando no sea parte esencial o importante de las actividades de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, salvo que dicha actividad conjuntamente con otras actividades realizadas en el país, constituyan funciones complementarias que formen parte de la operación de un negocio cohesionado.*
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.

e) *Establecimiento permanente en el caso de empresas aseguradoras:*

Una empresa aseguradora constituida en el exterior tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el país si recauda primas en el territorio del país o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona que no sea un representante independiente.”

Referencias Bibliográficas

ALVAREZ FLORES, Omar. “Avance del comercio electrónico hotelero en el Perú”. En: Gestión, abril de 2018.

BAEZ, Andrés y BRAUNER Yariv. “Withholding taxes in the service of BEPS Action 1: address the tax challenges of the digital economy”. En: WU International Taxation Research Paper Series No. 2015 – 14.

BERIO, Alicia. “Ventas del sector retail tendrían una expansión de hasta 4,4% en el 2017 y podría aumentar a 6% para el 2018”. En: Nota de prensa de EY Perú, setiembre de 2017.

BIR, Albert. “Ventajas y desventajas del comercio electrónico”. En: Infocif, diciembre de 2015.

BROSETA PONT, Manuel. “Manual de Derecho Mercantil”. Editorial Tecnos, 1992. Citado por CHULIÁ VINCENT, Eduardo. En: Aspectos jurídicos de los contratos atípicos. Tomo I. Editorial Bosch. Barcelona, 1999.

CALVO BUEZAS, Jerónimo. “El concepto de establecimiento permanente y el comercio electrónico”. Trabajo presentado al VIII Curso de Alta Especialización en Fiscalidad Internacional celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el segundo semestre de 2007.

CARMONA FERNÁNDEZ, Néstor. “La noción de establecimiento permanente en los tribunales: las estructuras operativas mediante filiales comisionistas”. En: Crónica Tributaria No.145, 2012.

CORTÉS CORTÉS, Manuel E. e IGLESIAS LEÓN, Miriam. “Generalidades sobre Metodología de la Investigación”. En: Colección Material Didáctico, Universidad Autónoma del Carmen, 2004.

CORTÉS, Guillermo. “Diez marcas del sector retail más valiosas de todo el mundo”. En: InformaBTL, julio de 2017.

ECHEVERRY, Raúl Aníbal. “Nuevas figuras contractuales”. Editorial Astrea. Buenos Aires, 1987.

GARCIA MULLIN, Juan Roque. “Manual del Impuesto a la Renta”. Santo Domingo, 1980.

GARCÍA-OLÍAS JIMÉNEZ, Carlos. “El concepto tributario de establecimiento permanente” En: Homenaje al profesor D. Juan Luis Iglesias Prada, 2011.

GILDEMEISTER RUIZ-HUIDOBRO, Alfredo. “El establecimiento permanente como posible instrumento de integración en América Latina. Concepto y tratamiento en los principales modelos internacionales de convenios para evitar la doble imposición y en la legislación fiscal peruana”. En: IV Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Instituto Peruano de Derecho Tributario, junio de 1996.

KONORTOFF, Carlos Adrián. “Tributación en el comercio electrónico”. Trabajo final de la carrera de posgrado de especialización en tributación de la Universidad de Buenos Aires, 18 de octubre de 2002.

LAUDON, K. y GUERCIO, C. “E-commerce: negocios, tecnología, sociedad”. En: E-commerce: negocios, tecnología, sociedad. Cuarta Edición. Pearson Educación. México D.F., 2009.

MALCA, Óscar. “Comercio electrónico”. En: Apuntes de Estudio de la Universidad del Pacífico, 2001.

MONTAÑO GALARZA, César. “El establecimiento permanente en los países miembros de la comunidad andina y en el modelo de convenio de la organización para la cooperación y el desarrollo económico”. En: Fondo de Investigaciones de la Universidad Andina Simón Bolívar, 2004.

OLIVER CUELLO, Rafael. “Fiscalidad internacional y comercio electrónico”. En: Revista de los Estudios de Derecho y Ciencia Política de la Universidad Abierta de Cataluña, diciembre de 2009.

SEGURA ANDUEZA, Juan José. “El concepto de establecimiento permanente y el comercio electrónico”. Trabajo presentado al VI Curso de Alta Especialización en Fiscalidad

Internacional celebrado en la Escuela de la Hacienda Pública del Instituto de Estudios Fiscales en el primer semestre de 2006.

TASSABEHJI, Rana. "Applying E-Commerce in Business". En: SAGE Publications, 2003.

TORRES CASTAÑEDA, David Hazael y GUERRA ZAVALA, Javier. "Comercio electrónico". En: Contribuciones a la Economía, julio de 2012.

VALENZUELA GARACH, Fernando. "El agente comercial: algunos apuntes sobre la delimitación y la disciplina jurídica de su actividad mercantil". En: Revista La Ley No.2.377, 8 de diciembre de 1989.

VANDERWOLK, Jefferson. "Digital business and corporate income taxation: what's value creation got to do with it?". En: Tax Notes International, 8 de octubre de 2018.

YÁÑEZ SALGADO, Luciana. "Tratamiento tributario de los establecimientos permanentes ubicados en el exterior de empresas domiciliadas en el Perú". En: Revista No.49, Instituto Peruano de Derecho Tributario, abril de 2010.

Glosario de Términos

- Comercio electrónico: Cualquier forma de transacción comercial donde las partes interactúan electrónicamente.
- Impacto tributario: Efecto producido por la ley al señalar al sujeto sobre el cual el legislador se propuso imponer el gravamen, o sea que el impacto tributario recae sobre la persona que conforme a la ley debe pagar el tributo.
- Establecimiento permanente: Lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

Apéndice A – Árbol del Problema

Árbol del Problema

Apéndice B – Matriz de Consistencia

Problemas	Objetivos	Hipótesis	Variable	Metodología	Conclusiones y Recomendaciones
<p>Problema principal</p> <p>¿De qué manera el comercio electrónico influiría en el impacto tributario del sector retail, año 2018?</p> <p>Problemas secundarios</p> <p>¿De qué manera el comercio electrónico-tecnológico influiría en el impacto tributario del sector retail, año 2018?</p> <p>¿De qué manera el comercio electrónico-político influiría en el impacto tributario del sector retail, año 2018?</p> <p>¿De qué manera el comercio electrónico-social influiría en el impacto tributario del sector retail, año 2018?</p> <p>¿De qué manera el comercio electrónico-económico influiría en el impacto tributario del sector retail, año 2018?</p>	<p>Objetivo principal</p> <p>Determinar si el comercio electrónico influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>Objetivos secundarios</p> <p>Determinar si el comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>Determinar si el comercio electrónico-político influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>Determinar si el comercio electrónico-social influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>Determinar si el comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p>	<p>Hipótesis general</p> <p>El comercio electrónico influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>Hipótesis específicas</p> <p>El comercio electrónico-tecnológico influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>El comercio electrónico-político influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>El comercio electrónico-social influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p> <p>El comercio electrónico-económico influye en el impacto tributario del sector retail, año 2018.</p>	<p>Variable independiente:</p> <p>Comercio electrónico</p> <p>Dimensiones:</p> <p>Tecnológico</p> <p>Político</p> <p>Social</p> <p>Económico</p> <p>Variable dependiente:</p> <p>Impacto tributario</p> <p>Dimensiones:</p> <p>Legal</p> <p>Fiscal</p> <p>Económico</p>	<p>Investigación cualitativa</p> <p>Instrumento:</p> <p>Entrevista</p> <p>Investigación cuantitativa</p> <p>Instrumento:</p> <p>Encuesta</p>	<p>Conclusiones</p> <p>El Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta contiene una definición del concepto de establecimiento permanente, pero la misma no ha sido actualizada.</p> <p>Existen modalidades de establecimiento permanente no contemplados en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que forman parte de algunos convenios suscritos por el Perú para evitar la doble imposición.</p> <p>El Plan BEPS recomienda efectuar cambios legislativos.</p> <p>El comercio electrónico influye en el impacto tributario del sector retail de Perú, año 2018. Algunos de los nuevos alcances en materia de comercio electrónico, influyen en el impacto tributario del referido sector, puesto que, al no configurar un establecimiento permanente en el país, no tributan en el Perú.</p> <p>Recomendaciones</p> <p>Incorporar la definición de establecimiento permanente a la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>Actualizar la definición de establecimiento permanente, tomando en consideración las modalidades que forman parte de los convenios para evitar la doble imposición.</p> <p>Actualizar la definición de establecimiento permanente, tomando en cuenta las recomendaciones efectuadas por el Plan BEPS.</p> <p>Seguir analizando la definición de establecimiento permanente, para que siempre se mantenga actualizada.</p>

Apéndice C – Entrevista

Nombre:

Cargo:

Empresa:

La presente entrevista se realiza por motivos estrictamente académicos. Por favor, responda a las siguientes preguntas:

1. ¿Cómo definiría al comercio electrónico?
2. ¿Cree que la expansión de tecnología afecta el comercio electrónico?
3. ¿Cree que los gobiernos toman acciones que favorecen el desarrollo del comercio electrónico?
4. ¿Cree que los distintos estratos sociales tienen el mismo acceso al comercio electrónico?
5. ¿Cree que los distintos estratos económicos tienen el mismo acceso al comercio electrónico?
6. ¿Qué entiende por impacto tributario?
7. ¿Qué consecuencias cree que tiene la legislación del establecimiento permanente?
8. ¿Cómo cree que participa la aplicación de las normas sobre establecimientos permanentes en la recaudación tributaria?
9. ¿Qué papel cree que juegan las normas sobre establecimientos permanentes en la actividad empresarial, específicamente del sector retail?
10. ¿Considera que la legislación sobre establecimientos permanentes es acorde con la realidad del comercio electrónico?
11. ¿Le gustaría cerrar esta entrevista añadiendo alguna idea adicional?

Apéndice D – Encuesta

Nombre:

Cargo:

Empresa:

La presente encuesta se realiza por motivos estrictamente académicos. Por favor, marque con un aspa su nivel de acuerdo o desacuerdo con las siguientes afirmaciones: 1. Totalmente en desacuerdo 2. En desacuerdo 3. Ni de acuerdo ni en desacuerdo 4. De acuerdo 5. Totalmente de acuerdo.

	1	2	3	4	5
Comercio electrónico					
Tecnológico					
1. El comercio electrónico es empleado principalmente por sus clientes que cuentan con tecnología smartphone.					
2. En su empresa, las tecnologías vinculadas al comercio electrónico son materia de innovación.					
3. En su empresa, el comercio electrónico es afectado por la expansión constante de tecnologías.					
Político					
4. Desde la perspectiva de su empresa, la democracia representa un contexto favorable para el comercio electrónico.					
5. Desde la perspectiva de su empresa, el estado, a través de sus organismos especializados, supervisa el desarrollo del comercio electrónico.					
6. Desde la perspectiva de su empresa, el estado toma acciones en beneficio del comercio electrónico.					
Social					
7. Los distintos estratos sociales de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.					
8. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico puede llegar a más personas, que el comercio tradicional.					

9. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico es un mecanismo de desarrollo social.					
Económico					
10. Los distintos estratos económicos de sus clientes tienen el mismo acceso al comercio electrónico.					
11. En su empresa, el comercio electrónico genera puestos de trabajo.					
12. Desde la perspectiva de su empresa, el comercio electrónico ayuda a dinamizar la economía del país.					
Impacto tributario					
13. Desde la perspectiva de su empresa, los impactos tributarios deben estar regulados por normas con rango de ley.					
14. Desde la perspectiva de su empresa, el impacto tributario del comercio electrónico está regulado por una norma legal.					
15. Desde la perspectiva de su empresa, las normas legales establecen que el impacto tributario puede recaer sobre un establecimiento permanente.					
16. Desde la perspectiva de su empresa, los establecimientos permanentes generan rentas gravadas.					
17. Desde la perspectiva de su empresa, las rentas de los establecimientos permanentes incrementan la recaudación tributaria del país.					
18. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes desalientan la evasión fiscal en el país.					
19. Desde la perspectiva de su empresa, el sector retail requiere la presencia de establecimientos permanentes en el país.					
20. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes se encuentran acorde con la realidad del comercio electrónico.					
21. Desde la perspectiva de su empresa, las normas sobre establecimientos permanentes deben ser actualizadas.					

Apéndice E – Diagrama de Gantt

Actividad	Inicio	Final	Semana 1	Semana 2	Semana 3	Semana 4	Semana 5	Semana 6	Semana 7	Semana 8	Semana 9	Semana 10	Semana 11	Semana 12	Semana 13	Semana 14
Planeamiento del problema y preguntas de investigación	4/06/2018	9/06/2018														
Objetivos e hipótesis	11/06/2018	16/06/2018														
Matriz de consistencia, cronograma, limitaciones y referencias bibliográficas	18/06/2018	23/06/2018														
Plan de investigación: Presentación del plan de investigación	25/06/2018	30/06/2018														
Introducción, inicio del capítulo I y marco teórico	2/07/2018	7/07/2018														
Marco teórico y constructo I	9/07/2018	14/07/2018														
Marco teórico, constructo II y sector	16/07/2018	21/07/2018														
Presentación y marco teórico completo	23/07/2018	28/07/2018														
Capítulo III, introducción y metodología	30/07/2018	4/08/2018														
Análisis cualitativo - trabajo de campo	6/08/2018	11/08/2018														
Análisis cuantitativo - trabajo de campo	13/08/2018	18/08/2018														
Presentación capítulo III	20/08/2018	25/08/2018														
Presentación capítulo IV, conclusiones y recomendaciones	27/08/2018	1/09/2018														
Entrega tesis final: Revisión tesis completa	3/09/2018	8/09/2018														