UNIVERSIDAD PERUANA DE CIENCIAS APLICADAS UPC

FACULTAD DE NEGOCIOS

PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN

**Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga
en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017**

TESIS

Para optar al Título de: Licenciado en Contabilidad

AUTORES

Ayala Gómez, Evelyn Karina (0000-0001-6951-5502)

Cáceres Armas, Alessandra (0000-0003-3823-9853)

ASESOR DE TESIS:

Esquivel Aguilar, Elard Jhonny (0000-0001-6393-7579)

Lima, noviembre 2018

Dedicamos este Trabajo de Suficiencia Profesional a nuestra familia, puesto que ellos han sido nuestra fuente de inspiración para seguir cumpliendo nuestras metas y sueños en todos los aspectos.

Agradecimientos

En primer lugar, agradecemos a Dios, por permitirnos seguir adelante.

En segundo lugar, agradecemos a nuestras familias, quienes nos han apoyado de manera constante en nuestro desarrollo académico y profesional.

Por último, agradecemos a nuestro asesor quien nos brindó sus conocimientos, alentó y nos brindó las herramientas para que este trabajo sea posible.

Resumen

El presente trabajo de suficiencia profesional denominado “Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017”, tiene como objetivo principal analizar las posibles reformas tributarias en la legislación peruana, que de ser aplicadas a este tipo de servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados en el Perú por personas naturales incrementarán considerablemente los ingresos percibidos por la Administración Tributaria. Además, se estudiarán las distintas propuestas planteadas por países como Argentina, Chile y Colombia, los cuales toman como referencia las acciones del plan BEPS y analizar si lo mismo puede ser replicado por nuestra legislación. El estudio se encuentra dividido en cinco capítulos.

En el primer capítulo, se describirán los avances realizados hasta la fecha en materia tributaria realizados por organismos internacionales y países en los cuales se han adoptado reformas en materia fiscal orientadas a la aplicación de impuestos sobre los ingresos y/o sobre el consumo, así como las definiciones actuales de nuestra jurisprudencia que abarcan este tipo de servicios.

En el segundo capítulo, se identifica la problemática existente, las hipótesis a comprobar y los objetivos planteados.

En el tercer capítulo, desarrollamos la metodología de investigación aplicada en el presente trabajo. La metodología utilizada es mixta, ya que utilizamos métodos cuantitativos

y cualitativos, empleando como herramientas las entrevistas a profundidad y encuestas, que permitirán probar las hipótesis formuladas.

En el cuarto capítulo, se presentan los resultados obtenidos de los análisis cuantitativos y cualitativos, así como el desarrollo de un caso práctico en el cual se estima el monto que la Administración Tributaria dejó de percibir por la ausencia de reformas que graven con el Impuesto a la Renta e IGV los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming en el año 2017.

En el quinto capítulo, se analizan los resultados obtenidos de los estudios cuantitativos y cualitativos, así como el análisis del caso práctico.

Finalmente, se presentarán las conclusiones y recomendaciones que surjan a partir de la investigación.

Palabras clave: Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Income Tax, Plataformas Over The Top Servicio Digital, Streaming.

Abstract

The present job of professional proficiency was called "Tax Reform pending of business in virtual platforms of the payment in Peru and its impact in the fiscal collection of Lima Metropolitan 2017". to be applied to this type of digital services of audio and video transmission of transmissions in Peru by natural persons increased in the income received by the Tax Administration. In addition, the different options proposed by countries such as Argentina, Chile and Colombia will be studied, such as how to refer to the actions of the plan. The study is divided into five chapters.

In the first chapter, we describe the progress made to date in the tax matters, the shipments are made in the countries and countries in which fiscal reforms have been adopted aimed at the application of income taxes and / or about consumption, as well as the current rights of our jurisprudence cover this type of services.

In the second chapter, the identification of the existing problem, the hypotheses and the objectives set.

In the third chapter, we developed the applied research methodology in this work. The methodology that is on my list, I use quantitative and qualitative methods, which I use as tools for in-depth interviews and surveys, to test hypotheses.

In the fourth chapter, the results of the quantitative and qualitative results are presented, as well as the development of a practical case in which the amount of the administration is estimated. Income Tax and VAT digital audio and video services paid in streaming in 2017.

In the fifth chapter, the results of quantitative and qualitative studies are analyzed, as well as the case study analysis.

Finally, the conclusions and recommendations that arise from the investigation are presented.

Key words: Income Tax, General Sales Tax, Income Tax, Platforms Over The Top Digital Service, Streaming.

Tabla de Contenidos

Introducción	1
Capítulo I Marco Teórico	3
1.1 Entorno económico de los servicios digitales	3
1.1.1 Situación actual de los servicios digitales en el mundo.....	3
1.1.2 Evolución de los servicios digitales en el Perú.....	5
1.1.3 Servicios digitales remunerados en el Perú	8
1.2 El Estado Peruano	15
1.2.1 Potestad Tributaria del Estado Peruano	15
1.2.2 Principios Constitucionales Tributarios	16
1.2.3 Deber de Contribuir.....	21
1.2.4 El Tributo.....	22
1.3 Impuesto a la Renta	23
1.3.1 Definición	23
1.3.2 Criterios de Renta	23
1.3.3 Criterios de Conexión	25
1.3.4 Legislación Peruana	26
1.4 Impuesto al Valor Agregado	31
1.4.1 Definición	31
1.4.2 Sociedades No Domiciliadas	34
1.4.3 Pronunciamiento de la Administración Tributaria respecto a los servicios digitales	36
1.5 Legislación Internacional	38
1.5.1 Contexto	38
1.5.2 Legislación Argentina	39
1.5.3 Legislación Chilena	49
1.5.4 Legislación Colombiana	53
1.5.5 Legislación Costarricense	54
1.6 Establecimiento Permanente	55
1.6.1 Legislación Peruana	55
1.6.2 Comentarios OCDE	60
1.6.3 Comentarios de la Organización de las Naciones Unidas	63
1.7 Régimen de Retenciones	65
1.7.1 Operatividad de las retenciones	65
1.7.2 Ámbito de aplicación	66
1.7.3 Responsabilidad del agente de retención	67
1.7.4 Infracciones tributarias	68

1.8 Estructura del Sistema de Tarjetas de Crédito y Débito	69
1.8.1 Operatividad	69
Capítulo II Plan de Investigación	72
2.1 Objeto de Investigación	72
2.1.1 Justificación	72
2.1.2 Planteamiento del problema.....	72
2.1.3 Problema principal	76
2.1.4 Problemas específicos	76
2.2 Hipótesis	77
2.2.1 Hipótesis principal	77
2.2.2 Hipótesis específicas	77
2.3 Objetivos	77
2.3.1 Objetivo general	77
2.3.2 Objetivos específicos	78
Capítulo III Metodología de Trabajo	79
3.1 Objeto y nivel de investigación	79
3.2 Diseño metodológico	80
3.3 Investigación cualitativa.....	80
3.3.1 Descripción de los instrumentos de recolección de datos.....	81
3.3.2 Población	81
3.4 Investigación Cuantitativa	82
3.4.1 Tamaño de la población	82
3.4.2 Proceso de muestreo	83
3.4.3 Selección de muestra	84
3.4.4 Aplicación del instrumento	85
3.4.5 Análisis de la información	85
Capítulo IV Desarrollo	86
4.1 Aplicación de Instrumentos	86
4.1.1 Aplicación de Instrumentos: Entrevista a profundidad	86
4.1.2 Aplicación de Instrumentos: Encuestas	107
4.1.3 Caso Aplicativo	122
Capítulo V Análisis de Resultados	143
5.1 Aplicación de Resultados	143
5.1.1 Resultados del estudio cualitativo.....	143
5.1.2 Resultado del estudio cuantitativo.....	163
Conclusiones	165

Recomendaciones	169
Bibliografía	171
Glosario de Términos.....	187
Apéndice A.....	188
Apéndice B.....	191
Apéndice C.....	193

Índice de Tablas

Tabla 1: Límites de Regulación de los Titulares del Estado	16
Tabla 2: Servicios Digitales según LIR	30
Tabla 3: Principios del IGV	33
Tabla 4: Características del IGV	33
Tabla 5: Operaciones Gravadas con el IGV	34
Tabla 6: Características del Impuesto a los servicios Digitales según la Reforma Tributaria Chilena	51
Tabla 7: Modificaciones relacionadas al Establecimiento Permanente	60
Tabla 8: Supuestos que no califican como Establecimiento Permanente OCDE	62
Tabla 9: Supuestos que no califican como Establecimiento Permanente ONU	64
Tabla 10: Definiciones – Régimen de Retenciones	66
Tabla 11: Operaciones Excluidas – Régimen de Retenciones	67
Tabla 12: Entrevistados	81
Tabla 13: Información para determinar la muestra	83
Tabla 14: Datos para determinar la muestra	84
Tabla 15: Las medidas implementadas por la Administración Tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir con los objetivos planteados	112
Tabla 16: Debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado Peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales	112
Tabla 17: La actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales	113
Tabla 18: De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos?.....	114
Tabla 19: ¿Considera usted que el mecanismo señalado podrá ser aplicado de manera eficiente por la Administración Tributaria?	115
Tabla 20: ¿Considera que la Administración Tributaria se encuentra preparada actualmente para fiscalizar este tipo de operaciones?	116

Tabla 21: El Peru debería seguir los lineamientos adoptados o por adoptar de países como Argentina, Chile y Colombia.	117
Tabla 22: ¿Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con IGV?.....	118
Tabla 23: ¿Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta?	119
Tabla 24: De designarse como agentes de retención a las empresas receptoras de las suscripciones por estos servicios, existiría algún mecanismo legal que les permita oponerse a dicho nombramiento	120
Tabla 25: Cantidad de Usuarios de Netflix y Spotify..	122
Tabla 26: Número de usuarios titulares y compartidos	123
Tabla 27: Número de Usuarios Titulares y Compartidos	125
Tabla 28: Netflix - Importe total pagado	125
Tabla 29: Spotify - Importe total pagado	126
Tabla 30: Importe pagado promedio – Usuarios Compartidos	126
Tabla 31: Importe total pagado	126
Tabla 32: Netflix Recaudación en IGV – Ejercicio 2017	128
Tabla 33: Netflix Recaudación en IGV – Ejercicio 2018	130
Tabla 34: Netflix Recaudación en IGV – Ejercicio 2019	130
Tabla 35: Spotify Recaudación en IGV – Ejercicio 2017	131
Tabla 36: Spotify Recaudación en IGV – Ejercicio 2018	133
Tabla 37: Spotify Recaudación en IGV – Ejercicio 2019	133
Tabla 38: Netflix Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2017	137
Tabla 39: Netflix Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2018	138
Tabla 40: Netflix Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2019	138
Tabla 41: Spotify Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2017	139
Tabla 42: Spotify Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2018	140
Tabla 43: Spotify Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2019	140

Índice de Figuras:

Figura 1: 1. Puntos de Conexión para establecer la Potestad Tributaria.	25
Figura 2: Sistema de Plataforma Cerrada	69
Figura 3: Sistema de Plataforma Abierta	70
Figura 4: Esquema de funcionamiento del mercado de pagos electrónicos	71
Figura 5: Rango de edad de los usuarios de plataformas digitales de audio y video en streaming	108
Figura 6: Ocupación de los usuarios	109
Figura 7: Titularidad de la Cuenta	110
Figura 8: Planes de suscripción de usuarios de Netflix	110
Figura 9: Planes de suscripción de usuarios de Spotify	111
Figura 10: Las medidas implementadas por la Administración Tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir con los objetivos planteados	112
Figura 11: Debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado Peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales	113
Figura 12: La actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales	114
Figura 13: De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos	115
Figura 14: ¿Considera usted que el mecanismo señalado podrá ser aplicado de manera eficiente por la Administración Tributaria?	116
Figura 15: ¿Considera que la Administración Tributaria se encuentra preparada actualmente para fiscalizar este tipo de operaciones?	117
Figura 16: En su opinión, el Peru debería seguir los lineamientos adoptados o por adoptar de países como Argentina, Chile y Colombia, los cuales consisten en la implementación de reformas tributarias para servicios digitales	118
Figura 17: ¿Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con IGV?.....	119
Figura 18: ¿Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta?.....	120

Figura 19: ¿Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta?	121
Figura 20: Tipo de Cambio del 29 de diciembre de 2017	129
Figura 21: Tipo de Cambio del 28 de setiembre de 2018	132
Figura 22: Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. PagosOnline S.A.C	134
Figura 23: Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. Determinación de deuda	134
Figuro 24: Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. Empresa Algnet S.A.C	135
Figura 25: Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. Determinación de deuda	135
Figura 26: Formulario 617 – Otras Retenciones. PagosOnline S.A.C	141
Figura 27: Formulario 617 – Otras Retenciones. Empresa Algnet S.A.C.	142

Introducción

La globalización y las nuevas tecnologías van creciendo a pasos agigantados y resultado de ello es el surgimiento de las economías digitales las cuales van dando paso a la innovación en nuevos modelos de negocio que revolucionan los estándares tradicionales del mercado y generan grandes retos a los países en los que se desarrollan, los cuales en la mayoría de casos aún no están preparados para asumir todo lo que conllevan.

Uno de esos ámbitos es la regulación tributaria, la cual hasta el momento no ha podido ser normada según estándares que se adecuen a esta nueva era de globalización, motivo por el cual es objeto de estudio y revisión para distintos organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la Organización de Naciones Unidas (ONU), entre otros; las cuales han presentado diversos proyectos para normar los nuevos negocios surgidos de la evolución tecnológica.

Tomando como modelo los estándares propuestos por la OCDE y la ONU diversos países en el mundo están adoptando medidas que los ayuden a mejorar su regulación tributaria. Ahora bien, el Perú no es ajeno a los cambios en tecnología y comercio digital pues en los últimos años los negocios digitales en el país vienen creciendo a un ritmo acelerado, ejemplo de ello es el incremento de usuarios en las plataformas remuneradas de audio y video en streaming como Netflix y Spotify.

Sin embargo, al día de hoy, la ausencia de regulación en materia fiscal orientada a este tipo de plataformas digitales, genera un escenario en el que, a pesar de los esfuerzos de la Administración Tributaria por incrementar la recaudación fiscal, no han sido objeto de su revisión, con la finalidad de establecer mecanismos de control que regulen los ingresos que estas plataformas digitales generan en el país.

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo analizar las posibles reformas tributarias en la legislación peruana, orientadas a gravar los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados por personas naturales en el Perú. Las cuales, una vez aplicadas permitirán gravar con el Impuesto a la Renta a los ingresos que perciben los proveedores no domiciliados en el Perú y con el IGV al importe de la suscripción pagada por los usuarios de estas plataformas, lo cual generaría que el Estado se beneficie con un incremento considerable en sus ingresos.

Capítulo I Marco Teórico

1.1 Entorno económico de los servicios digitales

1.1.1. Situación actual de los servicios digitales en el mundo

Desde 1980, la tecnología digital ha evolucionado a pasos agigantados. Según el informe de revolución digital elaborado por la firma EY y Esade (2018), en la década de 1990 solo el 1% de las personas tenía acceso a internet incrementándose a 3.7 billones de personas en el año 2017. De esta manera, el Banco Mundial (2016) en su informe acerca del Desarrollo Mundial, señala que el 95 % de la población mundial vive en una zona cubierta por una red móvil y que el avance en tecnología ha generado al mundo innumerables beneficios enfocados a la mejora en oportunidades y prestación de servicios, además menciona que el acceso a internet se ha convertido en un instrumento fundamental de desarrollo para la denominada “Cuarta Revolución Industrial”.

Según un artículo del diario Gestión (2018) realizado por Pablo Bermúdez CEO de Hashtag y director de Resultics, se identifica que los componentes de esta gran revolución son: La inteligencia artificial, los smartphones, la nube, la nanotecnología, la robótica, el machine learning, la biotecnología y otros.

El Banco Mundial (2016) también señala que gracias a la revolución del internet han surgido nuevas formas de hacer empresa, reduciendo costos y generando eficiencia en distintos aspectos de la vida cotidiana, siendo estas la competencia de las empresas tradicionales debido a la creación de nuevos bienes y servicios digitales, como empresas de taxi, industrias hoteleras, comercio electrónico, salud y otros. Por ejemplo, las aplicaciones de mensajería compiten con empresas de telecomunicaciones, las redes sociales compiten con empresas tradicionales de publicidad, las empresas de comercio electrónico compiten con las empresas que tienen establecimientos físicos y el dinero móvil compite con los bancos tradicionales.

Sin embargo, este tipo de negocios que han surgido a raíz de la revolución del internet generan una competencia desigual ya que las nuevas empresas de servicios digitales no tienen una regulación severa tal como la que se exige a las empresas tradicionales.

Según el Estudio de Evolución de los Nuevos Modelos de Negocio en la Era Digital, elaborado por Dosdoce.com (2014), los nuevos modelos de negocios que internet ha revolucionado son: Micropagos, pagos por consumo, pago por suscripción, membresía freemium/premium, publicidad insertada y de acceso abierto.

Para Geoffrey Moore (2015) asesor de start-ups para la firma de inversiones Mohr Davidow, empresas como: Facebook, Amazon, Apple y Google, han cambiado el consumo y la vida privada de las personas, del mismo modo la telefonía inteligente está cambiando sectores enteros de la economía, como la comunicación (Facebook y Twitter), medios sociales de ocio (YouTube, Netflix y Spotify), transporte (Uber y Cabify) y otros.

En este contexto, según El informe anual del Sector de los Contenidos Digitales en España elaborado por el Observatorio Nacional de las Telecomunicaciones y la Sociedad de la Información (2017), en el año 2016 el mercado global de contenidos digitales creció en un 6,7% más que el año anterior, alcanzando alrededor de 163,500 millones de euros en ese año, además señala que:

En el año 2016 el sector del vídeo creció un 5,5% mientras que la música grabada aumentó un 4,9%. Por su parte, el sector del juego continúa creciendo a un ritmo del 14,9% en 2016. Solo el sector de publicaciones presenta menores crecimientos, apenas un 0,2% (p.9).

Se espera que al año 2020, el sector de video obtenga 48,8 mil millones de euros y el de música 8,6 mil millones de euros.

El informe de la ONTSI (2017) también menciona que el éxito del sector de música y video está muy relacionadas a los servicios en streaming, los cuales han impuesto un modelo

de suscripción de alrededor de 9,90 euros por mes, a cambio de acceso ilimitado a una amplia biblioteca de contenidos.

Según el portal Applesfera (2018), actualmente, las empresas líderes del sector música son Spotify y Apple Music, dentro de los cuales a la fecha Spotify cuenta con 180 millones de usuarios en total, de los que 83 millones de usuarios son de pago, lo cual los hace líderes del mercado, ya que Apple Music cuenta con aproximadamente 42 millones de usuarios de pago lo cual lo convierte en la segunda plataforma con más suscriptores de pago.

De acuerdo al Portal Economía Digital (2018), en el sector de video streaming, la empresa líder de este servicio es la norteamericana Netflix, que en el año 2016 tenía presencia en más de 190 países y cerca de 90 millones de suscriptores de pago, esta cifra se llegó a incrementar en el año 2018 ya que actualmente Netflix cuenta con aproximadamente 130 millones de suscriptores. Los competidores de esta plataforma son Amazon Prime con aproximadamente 100 millones de suscriptores, Hulu con aprox. 20 millones de suscriptores y HBO Now con 5 millones de suscriptores, sin embargo, no todos tienen presencia en los países en donde Netflix brinda su servicio.

1.1.2. Evolución de los servicios digitales en el Perú

Para muchos peruanos, como para el resto del mundo, el internet se ha vuelto una herramienta fundamental ya que, gracias a este, podemos realizar diversas actividades, ya sea para comunicarse, estudiar, trabajar, entretenerse, entre otros. Asimismo, se debe tener en cuenta que en la actualidad es mucho más fácil tener un dispositivo móvil, por lo que estamos expuestos a utilizar diferentes productos, ya sean gratuitos o de paga, que emplean el internet para poder mostrar y/o vender su contenido.

Según el Organismo Supervisor de la Inversión Privada en Telecomunicaciones (OSIPTEL) (2016), la penetración de internet fijo o móvil se ha incrementado considerablemente entre los años 2012 y 2016, es decir pasó de un 19.80% al 66.5%. Del

mismo modo, se incrementó la adquisición de los *Smart TV* (televisores con acceso a internet) de 13.30% en el 2014 a 36.90% en el 2016. Adicionalmente, asegura que la tenencia de equipos móviles experimentó un potencial crecimiento, siendo que en el 2012 solo el 13.8% de las familias peruanas en comparación a un 66.30% en el año 2016, siendo para Lima Metropolitana el 94.3 % de los hogares peruanos que cuentan con al menos un equipo móvil.

El internet y la tecnología no solo han permitido el desarrollo de las comunicaciones, sino también los medios en los que se ofrece contenido; sean educativos, de entretenimiento, informativos, entre otros. Un claro ejemplo de ello, son las plataformas digitales que ya tienen una mayor presencia en el mercado peruano.

Nuestro país no es ajeno a estos avances tecnológicos, cada vez son más los usuarios de internet, redes sociales y plataformas digitales con diferentes fines. En la actualidad son dos las principales plataformas de contenido *streaming* de audio y video que se han posicionado con mucha notoriedad en el mercado peruano. Una de las plataformas digitales de video *streaming* es la empresa estadounidense Netflix, la cual se encarga de ofrecer diversas opciones de contenidos audiovisuales a través de su aplicativo o su sitio web. Esta nueva opción para público peruano llegó en setiembre del año 2011, de la misma forma para otros países latinoamericanos como: Argentina, Brasil, Chile, Colombia, México, Paraguay y Uruguay. Según el diario La República (2014), para junio 2012 logró su primer millón de suscriptores en la región latinoamericana.

De acuerdo a un estudio “Consumo Televisivo y Radial 2017” realizado por Lima Consulting Group para el Consejo Consultivo de Radio y Televisión (CONCORTV) (2017) señala que el 13% de los peruanos utiliza plataformas OTT (*Over the Top*) como Netflix, Movistar Play, Claro video, etc. Siendo Lima Metropolitana la ciudad con mayor número de consumidores, equivalente al 18% de la población, seguida por las ciudades de Arequipa y Cajamarca con 10% cada una. Es importante mencionar que en el estudio “Consumo

Televisivo y Radial 2015”, no se mostraron datos respecto a los usuarios de estas plataformas.

Según, el “Perfil del Adulto Joven 2018” publicado por IPSOS Perú (2018) señala que el 24% de los adultos jóvenes en edad entre 21 a 35 años y de todas las clases socioeconómicas del Perú Urbano utilizan Netflix, este estudio estimó que para el 2018 el número de adultos jóvenes entre los 21 y 35 años de edad ascendería a 6,267,900, por lo que los usuarios de Netflix serían 1,504,296. Cabe mencionar, que la consultora señala que la investigación fue realizada entre el 23 de febrero y 18 de marzo del 2018.

Por otro lado, en el Perú también es muy popular el uso de una plataforma de música streaming llamada Spotify. Según el diario Gestión (2013), nuestro país era uno de los objetivos para que la compañía sueca pueda incrementar su presencia en América Latina, es así como esta plataforma está disponible desde el año 2013 ofreciendo la versión gratuita y de suscripción. Carlos Rojas, Director General de Guvera Latinoamérica, en el año 2015 señaló al diario El Comercio (2015) que el consumidor peruano incrementó su preferencia por escuchar música de manera *online*. Asimismo, señala que el consumo de música digital en el país creció 192% entre el 2013 y 2014 versus un 102% para el año 2015.

Es importante resaltar la presencia del aplicativo de música streaming Guvera, esta plataforma llegó a nuestro país en el año 2015 con la expectativa ser una nueva alternativa para el público peruano, ya que busca replicar la misma metodología aplicada a en otros países, como ofrecer concierto para sus suscriptores o alianzas con programas de música. En nuestro país hizo alianza con el programa “La Voz” transmitido por Latina (El Comercio, 2015). Sin embargo, en la actualidad dicho aplicativo ya no está disponible en nuestro país.

Ahora bien, estas dos plataformas mencionadas son solo las más representativas en su género, relacionadas a la industria de la música streaming, también podemos encontrar otras opciones *Apple Music* y *Deezer*, las cuales compiten con *Spotify* por el mayor número de suscriptores.

Asimismo, para la industria audiovisual streaming también existen otras alternativas, como es el caso de HBO GO la cual está disponible en América Latina desde el 2017, según la página web de Radio Programas del Perú (RPP) señala que esta plataforma cuenta con 2,500 títulos exclusivos entre películas, documentales y especiales. Otras opciones son Fox Entretenimiento, Amazon Prime Video y DramaFever (RPP, 2017).

Según la Compañía peruana de estudios de mercados y opinión pública (CPI) (2018) señala que el 65.70% de los limeños utilizan plataformas digitales para escuchar música dentro de las cuales se encuentra YouTube, Spotify y canales de video con música. Siendo los usuarios de Spotify el 11.50% de la población.

1.1.3. Servicios digitales remunerados en el Perú

Hoy en día, gracias al avance de la tecnología, el Perú no es ajeno a los grandes cambios surgidos a raíz de la cuarta revolución industrial y los consumidores pueden disfrutar de los diversos productos y servicios que ha traído consigo. El incremento de la utilización de los dispositivos móviles que cada vez se vuelven más indispensables en las actividades cotidianas, ya que no solo es una herramienta de comunicación, sino que también es importante para la educación, entretenimiento, información, trabajo y otras actividades.

Adicionalmente, el uso de las plataformas virtuales, páginas web y aplicativos ha tomado mayor relevancia en diversos ámbitos y uno de ellos es el de entretenimiento por lo cual, el consumidor peruano hoy en día tiene diversas opciones de entretenimiento a su alcance, en tal sentido, las empresas de entretenimiento han generado alianzas estratégicas las cuales les permitan captar más clientes, es por ello que en octubre del año 2018, las operadoras de teléfono Entel y Movistar, presentaron como parte de su paquete de servicios una alianza con Netflix, la cual según la página oficial de Movistar (2018), permite el acceso a los títulos de la plataforma de video en streaming a través de la cuenta que tenga el usuario en el aplicativo Movistar Play, el usuario seguirá pagando el mismo monto por la suscripción

en el recibo de Movistar, lo cual según Movistar.com (2018) permitirá que aquellos clientes que no cuenten con una tarjeta de crédito y/o tengan algún inconveniente o no les guste usarla, podrán acceder a la suscripción y contar con el servicio.

Del mismo modo, la operadora Entel (2018), presentó dentro de sus paquetes promocionales la opción de afiliación a Netflix desde Entel, el monto facturado de la plataforma de video streaming estará dentro de la facturación del plan telefónico.

A continuación, mencionamos las plataformas digitales disponibles para el entretenimiento del consumidor peruano:

Spotify:

Es una plataforma de música, podcasts y videos digitales en streaming que brinda una amplia gama de canciones de artistas de todo el mundo, permite acceder a su plataforma a través de teléfonos móviles, ordenadores, televisores, videoconsolas y otros. Esta plataforma nació en el año 2008 y actualmente es líder del mercado, ya que cuenta con aproximadamente 140 millones de clientes de los cuales 83 millones son de pago. Spotify llegó al Perú en el año 2013 (Gestión, 2013).

Para usar este servicio el usuario debe de crear una cuenta y con esta puede tener acceso a los distintos planes que ofrece esta plataforma, los cuales son: Spotify Free, el cual es gratuito, Spotify Premium con un costo de S/ 18.90 soles mensuales y el Plan Familiar Premium que tiene un costo de S/ 28.90 soles al mes y puede ser usado por hasta 5 personas en simultáneo.

A continuación, se detallan las características que brindan los distintos planes de Spotify.

Spotify Free, no cobra un pago mensual y posee reproducción aleatoria (número limitado de veces), sin embargo, el servicio es interrumpido en momentos por anuncios, y el

usuario no podrá dar saltos entre canciones, reproducir cualquier canción, escuchar la música sin conexión y tener un audio de alta calidad.

Spotify Premium y Familiar, ambos planes permiten, realizar reproducciones aleatorias de cualquier canción, libre de anuncios, realizar saltos entre canciones, escuchar música sin conexión y poder tener un audio de calidad. Las únicas diferencias se dan en el costo y en el poder ser usado por varias personas en simultaneo.

Netflix:

Es una plataforma que brinda el servicio de videos en Streaming que permite ver una variada gama de contenido multimedia en cualquier dispositivo con acceso a internet mediante el pago de una suscripción mensual. Según el reporte anual de Netflix 2017, la compañía fue fundada hace 20 años y actualmente es líder en el mercado de videos streaming, ya que según el portal El Economista (2018) cuenta con aproximadamente 130.14 millones de usuarios en el mundo; Netflix llegó al Perú y varios países de Latinoamérica en el año 2011 y según un estudio realizado por la consultora IPSOS (2018) tendrían alrededor de 1, 504,296 usuarios en el país.

Para usar este servicio el usuario debe crear una cuenta en Netflix y con esta accede automáticamente a un mes de prueba gratis luego del cual empezará el cobro de la suscripción mensual, esta plataforma ofrece tres planes: El plan básico con un costo de S/ 24.90, el plan estándar con un costo de S/ 34.90 y Premium con un costo de S/ 44.90. Las distintas funcionalidades de la plataforma dependerán del tipo de plan elegido. Los medios de pago se dan a través de las tarjetas de débito y/o crédito. A continuación, se muestra las características de cada plan:

Netflix Básico, permite utilizar el servicio gratuito por un mes después de la suscripción, ver programas y películas ilimitados en cualquier dispositivo (televisor, celular,

tablet, laptop) pero solo en una pantalla y no se puede visualizar el contenido en alta definición.

Netflix Estándar, permite utilizar el servicio gratuito por un mes después de la suscripción, ver programas y películas ilimitados en cualquier dispositivo (televisor, celular, tablet y laptop) hasta en 2 pantallas y visualizar el contenido en formato HD.

Apple Music:

Es el servicio de música en streaming de Apple, el cual permite el acceso a una amplia gama de canciones las cuales según el portal de Apple (2018) son aproximadamente 50 millones, además de emisoras de radio, listas de reproducción y descarga de canciones. El servicio nació en el año 2015 y cuenta con distintos planes como el plan estudiantil (S/ 7.90 soles mensuales), individual (S/16.90 soles mensuales) y familiar (S/ 25.90 soles mensuales con acceso para 6 personas), a pesar de ello se puede acceder a tres meses de prueba gratuitos, los medios de pago se dan a través las tarjetas de crédito, débito, facturación por teléfono móvil, paquete de proveedor de servicio móvil y tarjetas Apple Music.

Fox Premium:

Según la web de Fox.com (2018), es una aplicación de vídeo en streaming que ofrece cerca de 19 canales en vivo, series, películas, eventos deportivos, documentales y otros, sin necesidad de tener una cuenta de TV de paga, este servicio se brinda a través de una suscripción mensual de US\$ 9.49 dólares mensuales.

Blim:

Según el Portal Blim.com (2018) esta es una plataforma de entretenimiento de videos en streaming propiedad del grupo Televisa, en la cual el usuario tiene acceso a una amplia gama de producciones en español, como series, novelas, caricaturas y otros. Esta plataforma está dirigida principalmente al mercado latinoamericano, y tiene un costo de \$ 109.00 pesos mexicanos (S/ 19.00 soles aprox.) cuyo medio de pago se da a través de las tarjetas de crédito

y/o débito. Actualmente tiene presencia en países como: México, Colombia, Argentina, Chile, Ecuador, Bolivia, Honduras, Paraguay, Perú, El Salvador, Nicaragua, Costa Rica, Uruguay y Belice, casi en todo Centro América y Sudamérica a excepción de Brasil.

Esta plataforma también cuenta con un mes gratis de suscripción, y se pueden registrar hasta cinco dispositivos. Según The Competitive Intelligence Unit (2017), esta plataforma se ha convertido en el tercer gran competidor de Netflix en el mercado mexicano.

Claro Video:

Según el sitio web de Claro (2018), Claro video es un servicio de alquiler y suscripción en línea que ofrece acceso a películas, series, documentales y conciertos, que tiene un costo aproximado de S/ 22 soles, este aplicativo también permite el “alquiler de película “que tienen precios aproximados entre S/ 4.50 soles a S/9.50.

América TV GO:

Según el Portal de América Televisión (2018), es una aplicación oficial de América Televisión, que ofrece la distribución de contenido bajo demanda digital de este canal para múltiples dispositivos en señal en vivo. Esta aplicación tiene distintas versiones de paga, las cuales dependen del tipo de características en el servicio que se quiera adquirir, pasando desde una versión gratuita, la versión de pago mensual de S/ 10.00 soles hasta la versión del pago anual de S/ 60.00 soles por un año de suscripción.

HBO GO:

HBO GO es una plataforma de video *streaming* que llegó a nuestro país en el año 2017, ofrece el acceso a más de 2.500 títulos, entre ellos, series originales, películas, documentales, especiales y más.

El costo de suscripción es de S/ 31.90 soles mensuales, también puede hacer uso de esta plataforma sin costo adicional para los usuarios del paquete HBO Max (ofrecidos por las empresas de cable como: Movistar, Claro, Direct TV y Super Cable). La plataforma ofrece un mes gratis de periodo de prueba y se puede utilizar desde un *Apple TV*, *Smart TV* (con

acceso a Chromecast, un dispositivo que necesita conectarse mediante un cable USB al televisor), teléfonos inteligentes, tablets, computadoras y laptops

(<https://co.hbogola.com/landing>)

Dramafever:

Dramafever empezó siendo un sitio web, en el cual se pueden ver las series producidas en el continente asiático traducidas en diferentes idiomas, inició operaciones desde el 2009 en Estados Unidos. Para el año 2014, optó por ingresar al mundo de las plataformas digitales, tal es así que lanzó la versión *premium*, con la cual los suscriptores pueden disfrutar del contenido sin cortes comerciales y con videos en calidad HD.

Para la suscripción hay dos opciones: Un pago mensual de \$2.99 (aproximadamente S/9.90), con el que el usuario tendrá acceso a todo el contenido y un pago anual de \$17.99 (aproximadamente S/59.70) que permite ver el contenido sin conexión a internet, entre otros beneficios adicionales. La plataforma ofrece siete días gratuitos de prueba, y está disponible para los dispositivos Android, IOS, *Apple TV* y *Smart TV*.

El 16 de octubre del 2018, Warner Bros. Digital Networks, cerró la plataforma indicando que los costos por mantener esta plataforma eran insostenibles.

Amazon Prime Video:

Amazon Prime Video es una plataforma que también le hace competencia a Netflix, ya que se encarga de transmitir vía streaming películas, series, entre otros. La plataforma estuvo disponible en nuestro país desde el 2016. Una de las características más resaltantes, es que a diferencia de su principal competidor Netflix, esta plataforma permite visualizar el contenido hasta en tres dispositivos a la vez. Mientras que, en Netflix, el pago se hace en función al número de dispositivos en los cuales se podrá ver en simultáneo.

La suscripción de esta plataforma tiene el costo de \$ 2.99 (aproximadamente S/9.90), durante los seis primeros meses, posteriormente se pagará el importe de \$ 5.99

(aproximadamente S/19.90). Esta plataforma ofrece la alternativa de descargar el contenido los dispositivos móviles.

Rakuten Viki:

Rakun Viki es una plataforma que ofrece contenido como series, películas, programas de televisión de origen coreano, chino, japonés y taiwanés. Desde julio del 2018, Bitel ofrece acceso ilimitado (por un determinado periodo) para que sus usuarios puedan hacer uso de distintas plataformas *streaming* siendo una de ellas Viki.

Esta plataforma tiene tres tipos de suscripción, el plan básico que cuesta \$ 0.83 mensual (aproximadamente S/ 2.80) que incluye ver videos en calidad HD y el usuario tiene que esperar tres semanas para ver nuevos episodios *standard* y *plus*. El plan *standard* cuesta \$ 4.99 al mes (aproximadamente S/ 16.60) por el cual el usuario adicionalmente puede ver las películas disponibles y tiene que esperar tres semanas para poder el contenido plus. Por último, el plan *plus* cuesta \$ 8.33 mensuales (aproximadamente S/ 32.90) la única diferencia con la del plan plus es el acceso inmediato a nuevos contenidos.

YouTube Video:

En noviembre del año 2018 YouTube puso a disposición del consumidor peruano, sus plataformas remuneradas de audio y video, YouTube Music premium y YouTube Premium. La primera, según describe el diario Gestión (2018) es una plataforma de música en streaming en la cual se puede acceder a videos, discos, listas de reproducción musical y un variado catálogo musical. Además, de tener como características principales: Recomendaciones personalizadas a través del historial de reproducciones, búsquedas inteligentes a través de parte de la letra de una canción, contenidos exclusivos y música sin anuncios en un solo audio. El costo de la suscripción va desde los S/ 16.90 soles en un plan individual hasta S/ 25.50 en un plan familiar que puede ser utilizado por 5 personas.

Del mismo modo, la plataforma YouTube premium incluye según la web de YouTube (2018) todos los servicios que brindan YouTube, YouTube Music, YouTube Originals, YouTube Kids, YouTube Gaming y Google Play Music, las cuales permiten al consumidor acceder a series, películas y toda la amplia gama de videos almacenados en YouTube, los cuales podrán ser reproducidos en segundo plano, sin anuncios y sin conexión al poder ser descargados. El costo de la suscripción es de S/ 26.90 en un plan individual.

1.2. El Estado Peruano

1.2.1. Potestad Tributaria del Estado Peruano

El artículo 74° de la Constitución Política del Perú de 1993 señala que la potestad tributaria es la facultad que tiene el Estado y los distintos niveles de este para establecer, modificar, suprimir o exonerar tributos y que al ejercer estos se deben respetar los principios de reserva de la ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de la persona y de no confiscatoriedad.

Francisco Ruiz de Castilla citando a Rosendo Huamaní Cueva (2007) sostiene que la potestad tributaria “Es la facultad del Estado para crear y regular sus ingresos tributarios.”

Carmen del Pilar Robles del Moreno (2008), profesora de Derecho Tributario de la PUCP y UNMSM, en Blog PUCP (2008) señala que:

Esta potestad tributaria, no es irrestricta, sino que su ejercicio se encuentra con límites que son establecidos también en la Constitución, de tal manera que a quien se le otorga Potestad Tributaria, se encuentra obligado al cumplimiento de estos límites, para el ejercicio de la potestad otorgada sea legítimo.

Francisco J. Ruiz de Castilla Ponce de León (s.f), abogado egresado de la PUCP, señala el Gobierno Nacional a través de Congreso de la Republica y el Poder Ejecutivo centralizan la

regulación de impuestos que financian a los Gobiernos Regionales y Locales, a su vez señala que estos últimos autorregulan sus contribuciones y tasas.

En el siguiente cuadro se muestran los límites de regulación de los titulares del Estado:

Tabla 1

Límites de Regulación de los Titulares del Estado

Poder Ejecutivo	Gobierno Central Poder Legislativo	Gobiernos Locales	
Tiene competencia exclusiva con la regulación de los aranceles y tasas.	Tiene competencia para regular los impuestos y contribuciones.	Tienen competencia para crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas dentro de su jurisdicción territorial.	Ratificación de la municipalidad Provincial.
No puede utilizar los Decretos de Urgencia para regular materia tributaria.	No puede aprobar tributos con fines predeterminados, salvo solicitud del Poder Ejecutivo.	Este poder se ejerce dentro de los límites que establece la ley de tributación nacional.	Ordenanzas sobre arbitrios deben ser publicados a más tardar el 31 de diciembre y contar con informe técnico.
No se pueden crear tributos con fines determinados.	Los decretos de urgencia y las normas presupuestarias no pueden contener materia tributaria.		Tasas no pueden exceder el costo del servicio.

Nota. Adaptado de “LIII Seminario de Derecho Tributario”, por Silvia Isabel Núñez de la Riva, elaboración propia (2014).

1.2.2. Principios Constitucionales Tributarios

El artículo 74° de la Constitución Política del Perú de 1993 señala los principios que tienen relación con la potestad tributaria del Estado, los cuales según la STCs-0042-2004- AI TC y 0017- 2010- PI/ TC:

Constituyen conceptos jurídicos indeterminados porque su contenido no es delimitado por la constitución, siendo el tribunal constitucional el intérprete de la constitución, quien debe dar contenido y alcance a dichos principios. Además, son consagrados por la Constitución y gozan de eficacia derogatoria de las leyes que los contradigan y son

utilizados como parámetros para resolver la constitucionalidad de una acción positiva del legislador.

Principio de Legalidad y Reserva de Ley Tributaria

Según la sentencia del Tribunal Constitucional 0042 -2004, no existe identidad entre el principio de legalidad y el de reserva de ley, ya que cada uno posee distintas características, los cuales se detallarán a continuación:

Principio de Legalidad

Jorge Bravo Cucci (2015) menciona que “este principio constituye una regla del Derecho constitucional tributario aceptado universalmente, según el cual se exige que la Administración Tributaria someta su actuación al imperio de la Ley, evitando de esta manera un actuar arbitrario de su parte” (p.115). Asimismo, el autor menciona que según la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el expediente N° 2689-2004-AA/TC “este principio viene a ser una determinación constitucional que impone la regulación solo por ley de ciertas materias”(p.116) , lo cual se asemeja a lo mencionado por la STC N°0042-2004, el cual refiere que “la reserva de ley implica una determinación constitucional que impone la regulación por ley a ciertas materias “(p.116).

Principio de Reserva de Ley en Materia Tributaria

Jorge Bravo Cucci (2015) menciona que según este principio:

Los elementos fundamentales del tributo (hipótesis de incidencia y consecuencia normativa) solo pueden ser creados, alterados, regulados e introducidos en el ordenamiento jurídico a través de una ley o norma de rango análogo, del mismo modo señala que todo elemento estructural del tributo (aspecto material, espacial, personal y temporal de la hipótesis de incidencia y la prescripción de la consecuencia normativa)se encuentran dentro de la cobertura de la reserva de ley ; siendo de este

modo que las normas reglamentarias no pueden desempeñar una función normativa respecto a la configuración del tributo (p.117).

La norma IV de El Código Tributario Peruano, señala que solo por ley o decreto legislativo, en caso de delegación se podrá crear, modificar, suprimir tributos, otorgar exoneraciones, definir infracciones, establecer sanciones y/o privilegios, así como normar las formas de extinción de la obligación tributaria.

Principio de Capacidad Contributiva

Gerardo Novoa Herrera (2006), señala que:

El principio de capacidad contributiva, nace de la capacidad de contribuir al gasto público y de la igualdad en las cargas públicas y es deber de todos los ciudadanos la acción de contribuir en la medida de sus posibilidades al financiamiento de los gastos en los que incurre el Estado. Asimismo, existe el deber de solidaridad de contribuir al gasto público, sin embargo, no todos se ven obligados a contribuir de igual manera, ya que el principio de la igualdad de las cargas públicas no indica una igualdad material, cuantitativa, sino que es personal y cualitativa, ya que toma en cuenta la situación económica de cada persona (p.101).

Para Francisco Ruiz de Castilla (2001) el principio de capacidad contributiva “consiste en la amplitud económica que tienen las personas y las empresas para asumir cargas tributarias” (P.101). En tal sentido Cesar Landa Arroyo (2005) en el artículo “Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993, una perspectiva Constitucional” cita a Luis García López Guerrero (2000) y menciona que “las personas deberán contribuir a través de impuestos directos como por ejemplo el impuesto a la renta, en proporción directa con su capacidad económica, de modo tal que quien tenga mayores ingresos económicos pagará más, y quien tenga menores ingresos pagará menos impuestos” (p.48).

Del mismo modo, la sentencia N° 0033-2004-AI/TC del Tribunal

Constitucional, indica que:

“La capacidad contributiva tiene un vínculo indisoluble con el hecho sometido a imposición, ya que siempre que se establezca un tributo este debe guardar relación con la capacidad económica del sujeto obligado, para que el tributo no exceda los límites de la capacidad contributiva del sujeto pasivo, procurando siempre el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional tributario”

Para Jorge Bravo Cucci (2015):

“La capacidad contributiva se exterioriza a través de tres tipos de manifestaciones: La renta, el consumo y el patrimonio, que desde óptica distinta pueden visualizarse como renta obtenida o generada, renta consumida y renta acumulada, y en virtud de ello un impuesto no debe incidir sobre alguna circunstancia que no sea manifestación de riqueza” (p.133).

Principio de Igualdad

Para Jorge Bravo Cucci (2015):

Este principio es un límite que prescribe que la carga tributaria debe ser aplicada en forma simétrica y equitativa entre los sujetos que se encuentren en una misma situación económica y en forma asimétrica a aquellos que se encuentren en distintas situaciones económicas (p.126).

Del mismo para Cesar Landa Arroyo (2005):

En materia tributaria directa debe ser entendido en el sentido que las situaciones económicas iguales deben ser tratadas de la misma manera y, a la inversa,

situaciones económicamente disímiles, deben recibir un trato diferenciado. En tal sentido, el principio de igualdad no prohíbe cualquier desigualdad, sino aquella que deviene en discriminatoria por carecer de razonabilidad y de justificación objetiva.” (p.44).

Del mismo modo, en la Sentencia N° 0016-2002 AI/TC del Tribunal Constitucional, se menciona que:

El derecho a la igualdad consignado en la Constitución no significa un trato legal uniforme a los ciudadanos, sino que supone tratar igual a los que son iguales y distintos a los que son distintos”, lo cual permite al legislador otorgar exoneraciones.

Principio de No Confiscatoriedad

Jorge de Bravo Cucci (2015) señala que

Este principio parte del respeto al derecho de la propiedad que debe tener el sujeto que detenta la competencia tributaria, y que pretende constituirse en un límite a su ejercicio desproporcionado, en tal sentido un tributo es confiscatorio cuando su monto es superior a una parte importante de la manifestación de riqueza (p.127).

Del mismo modo, citando a Naveira de Casanova (s.f) menciona que este principio “presupone que una norma tributaria no puede tener efectos confiscatorios” (p.128).

La sentencia 004-2004 del Tribunal Constitucional señala que:

Este principio es un concepto jurídico indeterminado; por lo que, su contenido constitucionalmente protegido sólo puede ser determinado casuísticamente, considerando la clase de tributo y las circunstancias concretas de los contribuyentes.

Lo mencionado significa que el Tribunal para valorar tiene que ver cada caso en concreto.

1.2.3. Deber de Contribuir

Para Luis Duran Rojo (2007)

El deber de contribuir actualmente es un pilar fundamental y necesario, especialmente por su situación de bien constitucional destinado al cumplimiento de los fines constitucionales; y además dentro de este se distinguen dos dimensiones, el de facultad de imposición del Estado y el de límite y garantía jurídica (p.14).

Asimismo, menciona que este deber se entiende como:

La aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias la cual viene determinada por la presencia de hechos reveladores de riqueza y que luego de ser sometidas a valoración del legislador a partir de su conciliación con los fines de naturaleza política, social y económica son elevados al rango de categoría imponible (p.16)

Adicionalmente, señala que, en la actual Constitución Política Peruana de 1993, no está contemplado explícitamente el concepto del deber de contribuir y que por ello: “no ha sido materia de reflexión por parte de los estudiosos tributarios”, sin embargo, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria al ser dotada de facultades para el desarrollo de su actividad recaudadora parte siempre de la noción implícita de que el Deber de Contribuir es la base del Sistema Tributario.

A pesar de lo mencionado en líneas anteriores, en el Tribunal Constitucional aparecen una serie de elementos de desarrollo acerca del deber de contribuir.

En la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 03769-2010 PA/TC, el contribuyente interpone una demanda de amparo, solicitando que se declare inaplicable el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT) así como las normas, modificaciones y reglamento relacionadas. Ya que la aplicación de este sistema es principalmente para las empresas

prestadoras de servicios y son pocos los bienes cuya venta esta afecta al pago anticipado por el concepto de detracción. Con lo cual, para el contribuyente, se genera una desigualdad contributiva y distorsión a la estabilidad impositiva.

Por otra parte, el Tribunal Constitucional en el párrafo 12 de la mencionada sentencia, señala que el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos no solo está relacionado al pago de los tributos, sino que también al compromiso de colaboración con la Administración Tributaria, enfocados a lograr la igualdad en el soporte de las cargas tributarias.

Asimismo, en el párrafo 21 el Tribunal Constitucional agrega que, en reiterada jurisprudencia, el Estado social y democrático de derecho es un Estado que lucha contra las desigualdades sociales. Por lo que, en base a la solidaridad social se incluye a terceros colaboradores de la Administración Tributaria, con la finalidad de reducir las desigualdades frente al sostenimiento del gasto público.

1.2.4. El Tributo

Se entiende que el tributo es una prestación de dinero que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una ley, y para cubrir los gastos que le demande el cumplimiento de sus fines (Villegas, 2001, p.67). El código tributario establece que el termino tributo comprende Impuestos contribuciones y tasas (Decreto Supremo 133-2013 EF, 2013)

- **Impuesto:** Es el tributo cuya retribución no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Tal es el caso del Impuesto a la renta, IGV, Impuesto Selectivo al Consumo y otros.

- **Contribución:** Es el tributo que tiene como hecho generador los beneficios procedentes de la ejecución de obras públicas. (Decreto Supremo 133-2013 EF, 2013)
- **Tasa:** Es el tributo que se paga como consecuencia de la prestación efectiva de un servicio público, individualizado en el contribuyente, por parte del Estado. (Decreto Supremo 133-2013 EF, 2013). Según la Norma I del código tributario, el pago que se recibe por un servicio de origen contractual no se configura como tasa. Asimismo, indica que la tasa puede ser: Arbitrios (tasa que se paga por la prestación o mantenimiento de un servicio público), derecho (tasa que se paga por la prestación de un servicio administrativo público o el uso de un bien público) y licencia (tasa que grava la obtención de una autorización)

1.3. Impuesto a la Renta

1.3.1. Definición

Según Jorge Bravo Cucci (2002) señala que el Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita sobre la renta como manifestación de riqueza. Este impuesto grava el hecho de percibir o generar renta las cuales pueden provenir de fuentes pasivas (capital), fuentes activas (trabajo) o de fuentes mixtas (actividad empresarial, la combinación del capital y trabajo).

1.3.2. Criterios de Renta

Es importante identificar cuando una persona jurídica o natural generan “rentas”. De acuerdo a la doctrina existente en materia tributaria, Jorge García Mullín (1978) señala los tres criterios del Impuesto a la Renta:

Criterio de la Renta - Producto: La renta es “el producto periódico que proviene de una fuente durable en Estado de explotación”. Se considerarán como renta el aumento que riquezas que cumplan con las siguientes condiciones:

- Sean un producto, distinto y separable de la fuente que lo produce.
- Provenzan de una fuente durable, es decir que sobreviva a la producción de la renta, manteniendo su capacidad para repetir en el futuro dicho acto.
- Sean periódicos, hace referencia a la capacidad de la fuente para volver a repetir el producto.
- La fuente haya sido puesta en explotación (habilitación) y no sea producto de un acontecimiento fortuito.

Criterio de Flujo de Riqueza: Se considera como renta, la totalidad del enriquecimiento proveniente de terceros que fluyen hacia el contribuyente. A diferencia del primer criterio, la fuente no debe ser durable, ni las rentas deben de ser periódicas, por lo que abarca un mayor tipo de ingresos:

- Las ganancias de capitales realizadas.
- Los ingresos por actividades accidentales, originados por la habilitación eventual de la fuente productora.
- Los ingresos eventuales, es decir dependen de un factor aleatorio y es ajeno a la voluntad quien lo obtiene. (Ejemplo: loterías y juegos de azar).
- Los ingresos a título gratuito, como donaciones, regalos, herencias y legados

Criterio de consumo más incremento de patrimonio: Las rentas generadas depende de la capacidad contributiva de un individuo en un determinado periodo, bajo este criterio no es importante si proviene de una fuente durable ni que las rentas provengan de operaciones derivadas con terceros. Estas rentas tienen dos formas de manifestaciones, una de ellas es que se transforman en consumo o el incremento del patrimonio a fin del periodo.

1.3.3. Criterios de Conexión

Adicionalmente a los criterios para el reconocimiento de las operaciones que generan “rentas” a favor de las personas jurídicas o naturales, resulta relevante establecer cuáles serán los criterios de conexión, en materia tributaria, con el Estado. De tal manera, García Mullin (1978) en su libro “Impuesto sobre la renta; teoría y técnica del impuesto”, cita a Jarach y señala lo siguiente:

El poder fiscal no se halla limitado por principios superiores de orden jurídico, de derecho internacional ni constitucional ni tampoco por principios éticos, sino que, sustancialmente, el Estado adopta los criterios de imposición para determinar el ámbito de aplicación de los impuestos; criterios fundados en su interés político económico, sin perjuicio de los ideales de justicia en que debe inspirarse siempre la actividad legislativa (p.35)

En el siguiente cuadro se resumen los puntos de conexión, según García Mullin:

Figura 1. Puntos de Conexión para establecer la Potestad Tributaria. Del libro *Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica* (1978)

La conexión subjetiva para las sociedades puede agruparse en dos categorías, según sean de naturaleza formal o sustantiva. La naturaleza de tipo formal se refiere al lugar donde se constituye la sociedad. Mientras que para la naturaleza de tipo sustantivo no es relevante el lugar de constitución e importa el ámbito geográfico donde radica el poder económico de la empresa.

Por otro lado, el criterio de conexión objetivo es la territorialidad o fuente que se basa en los agregados económico, político y social los cuales permiten la generación de renta en dicho Estado, otorgándole la potestad tributaria para gravar esa riqueza o renta producida. Por ende, este criterio excluye las rentas generadas en el exterior, así sean percibidas por nacionales o residentes del Estado.

Del mismo modo, García Mullin (1978) señala que ningún Estado utiliza como base jurisdiccional un criterio de conexión de manera excluyente, sino que aplican el criterio de la fuente para gravar todas las riquezas que se generen en su economía y el criterio del domicilio para gravar las rentas de todos sus residentes.

1.3.4. Legislación Peruana

Nuestra legislación peruana, para establecer el ámbito de aplicación señalado en el primer artículo de la Ley del Impuesto a la Renta recoge parte de los tres criterios, siendo predominante el criterio de Renta - Producto.

Artículo 1°. - El Impuesto a la Renta grava:

- a) Las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación de factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.
- b) Las ganancias de capital
- c) Otros Ingresos que provengan de terceros, establecidos por esta Ley
- d) Las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por esta Ley.

Están incluidas dentro de las rentas previstas en el inciso a) las siguientes:

- 1. Las regalías.
- 2. Los resultados de la enajenación de:
 - (i) Terrenos rústicos o urbanos por el sistema de urbanización o lotización.

- (ii) Inmuebles comprendidos o no bajo el régimen de propiedad horizontal, cuando hubieren sido adquiridos o edificados, total o parcialmente, para efectos de la enajenación.
- (iii) Los resultados de la venta, cambio o disposición habitual de bienes.”

Asimismo, en el artículo 2° de la LIR, señala que la “ganancia de capital cualquier ingreso que provenga de la enajenación de bienes de capital. Se entiende por bienes de capital a aquellos que no están destinados a ser comercializados en el ámbito de un giro de negocio o de empresa”. Del mismo modo en el artículo 3° hace referencia a las indemnizaciones en favor a empresas y los ingresos que generen las personas naturales, sucesión indivisa o sociedad conyugal por operaciones realizadas con instrumentos financieros derivados.

De lo mencionado, podemos apreciar que el ámbito de aplicación si bien comprende la tributación de personas naturales, profundiza más los supuestos de renta para las empresas, es decir, enfocándose en el criterio flujo de riqueza. Ya que las empresas son creadas, para generar ingresos provenientes de operaciones con terceros.

Adicionalmente al ámbito de aplicación, resulta relevante mencionar lo que la legislación peruana considera como base jurisdiccional para efectos del Impuesto a la Renta. De acuerdo al artículo 6° de la LIR:

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

La norma del Impuesto a la Renta describe en el artículo 7° de LIR cuando “se consideran domiciliadas en el país:

- Las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común.
- Las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un periodo cualquiera de doce (12) meses.
- Las personas que desempeñan en el extranjero funciones de representación o cargos oficiales y que hayan sido designadas por el Sector Público Nacional.
- Las personas jurídicas constituidas en el país.
- 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.
- Las sucesiones, cuando el causante, a la fecha de su fallecimiento, tuviera la condición de domiciliado con arreglo a las disposiciones de esta Ley.
- Los bancos multinacionales a que se refiere la Décimo Séptima Disposición Final y Complementaria de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros- Ley N° 26702, respecto de las rentas generadas por sus operaciones en el mercado interno.
- Las empresas unipersonales, sociedades de hecho y entidades a que se refieren el tercer y cuarto párrafos del Artículo 14° de la Ley, constituidas o establecidas en el país.

La LIR detalla en el artículo 9° los supuestos considerados como rentas de fuente peruana, mencionaremos el inciso i), ya que para efectos de este trabajo de investigación es el más relevante.

i) Las obtenidas por servicios digitales prestados a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por

Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país.

Del mismo modo, el inciso b) del artículo 4º- A del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta (RLIR) señala: Se entiende por servicio digital a todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes mediante accesos en línea y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información. Para efecto del Reglamento, las referencias a página de Internet, proveedor de Internet, operador de Internet o Internet comprenden tanto a Internet como a cualquier otra red, pública o privada.

En el siguiente cuadro, mostramos un resumen de las actividades considerados como servicios digitales según el RLIR:

Tabla 2*Servicios Digitales según LIR*

Concepto	Descripción
Mantenimiento de Software	Servicio de mantenimiento de programas de instrucciones para computadoras (software) que puede comprender actualizaciones.
Soporte técnico al cliente en red	Servicio que provee soporte técnico en línea incluyendo recomendaciones de instalación, provisión en línea de documentación técnica, acceso a base de datos de solución de problemas o conexión automática con personal técnico a través del correo electrónico.
Almacenamiento de información	Servicio que permite al usuario almacenar su información computarizada en los servidores de propiedad del prestador del servicio.
Aplicación de hospedaje	Servicio que permite a un usuario que tiene una licencia indefinida para el uso de un programa de instrucciones para computadoras. El hospedante provee de soporte técnico. El cliente puede acceder, ejecutar y operar el programa de manera remota.
Provisión de servicios de aplicación	El proveedor del servicio de aplicación obtiene licencias para el uso del programa de instrucciones para computadoras (software), para alojar dichos programas en servidores de su propiedad en beneficio de sus clientes usuarios.
Almacenamiento de páginas de Internet	Servicio que permite al proveedor ofrecer espacio en su servidor para almacenar páginas de Internet, no obteniendo ningún derecho sobre el contenido de la página cuando ésta es insertada en el servidor de su propiedad.
Acceso electrónico a servicios de consultoría	Servicio por el cual se pueden proveer servicios profesionales (consultores, abogados, médicos, etc.) a través del correo electrónico, videoconferencia u otro medio remoto de comunicación.
Publicidad	Servicio que permite que los avisos de publicidad se desplieguen en determinadas páginas de Internet.
Subastas "en línea"	Servicio por el cual proveedor de Internet ofrece diversos bienes para que sean adquiridos en subasta.
Reparto de Información	Servicio mediante el que se distribuye electrónicamente información a suscriptores (clientes), diseñada en función de sus preferencias personales.
Acceso a una página de Internet interactiva	Servicio que permite al proveedor poner a disposición de los suscriptores (clientes) una página de Internet caracterizada por su contenido digital (información, música, videos, juegos, actividades), pero cuyo principal valor reside en la interacción en línea con la página de Internet más que la posibilidad de obtener bienes o servicios.
Capacitación Interactiva	Programa de entrenamiento a través del Internet. Instructores o contenidos pueden estar localizados en cualquier lugar del mundo.
Portales en línea para compraventa	Servicio por el cual el operador de una página de Internet almacena en sus servidores, catálogos electrónicos de diversos proveedores de bienes o servicios.

Nota. Adaptación del inciso b) del artículo 4° - A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, elaboración propia.

Asimismo, señala que “el servicio digital se utiliza económicamente, se usa o se consume en el país, cuando ocurre cualquiera de los siguientes supuestos:

1. Sirve para el desarrollo de las actividades económicas de un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría o para el cumplimiento de los fines a que se refiere el inciso c) del primer párrafo del artículo 18° de la Ley de una persona jurídica inafecta al impuesto, ambos domiciliados, con el propósito de generar ingresos gravados o no con el impuesto.

Se presume que un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría que considera como gasto o costo de la contraprestación por el servicio digital, el que cumple con el principio de causalidad previsto en el primer párrafo 37° de la Ley, utiliza económicamente el en país.

2. Sirve para el desarrollo de las actividades económicas de los sujetos intermediarios a los que se refiere el numeral 5) del inciso b) del artículo 3° con el propósito de generar ingresos gravados o no con el impuesto.
3. Sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional

1.4. Impuesto al Valor Agregado

1.4.1. Definición

Javier Luque Bustamante (2003) señala que: “El IGV es un impuesto indirecto al consumo que se aplica sobre el valor agregado en cada una de las etapas de la cadena de producción y distribución de bienes y servicios” (p.174); además este impuesto:

Grava la expresión de riqueza constituida por el consumo; sin embargo, no grava al consumidor como contribuyente sino a los agentes económicos que participan en el

ciclo de producción y distribución de bienes y servicios, quienes trasladan dicho impuesto a través del precio de los bienes y servicios, lo cual origina que el consumidor final termine por soportar la carga económica del impuesto (p.106).

Por su parte Alex Córdova Arce (2003) citando a Manuel de Juano (1975) señala que: “El impuesto al valor agregado es un impuesto que recae sobre el consumidor final ya que es el quien lo paga a través de sus consumos” (p.137).

En tal sentido, Alex Córdova Arce (2003) señala también que la disposición de riqueza expresada en el consumo se grava a través de dos impuestos el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto Selectivo al Consumo, en el caso del IGV este es un impuesto que grava el consumo, de carácter plurifásico, no acumulativo, estructurado según la técnica del valor agregado mediante el mecanismo de deducción sobre base financiera y de imposición exclusiva en el país de destino, el cual a través de la técnica de imposición sobre el valor agregado permite cumplir tres objetivos de recaudación:

- Distribuir el riesgo de la percepción del tributo entre los agentes de la cadena de producción y comercialización.
- Exigir el pago del impuesto al vendedor de los bienes o prestador del servicio en lugar del consumidor de los mismos, transfiriendo a este último la carga económica del gravamen mediante el mecanismo de traslación, con lo cual se logra una reducción en el universo de los contribuyentes.
- Obtener el pago fraccionado del impuesto sin tener que esperar a que se produzca el consumo final de los bienes o servicios.

Tabla 3*Principios del IGV*

Primer Principio	La manifestación de riqueza gravada por el IGV es el consumo. Es el consumidor final quien soporta la carga económica del impuesto, por ser quien realiza los actos de consumo que han sido seleccionados por el legislador como reveladores de capacidad contributiva. El IGV no afecta directamente al consumidor final, sino a los agentes que son partícipes de la cadena de producción y distribución.
Segundo Principio	El IGV se aplica en base al principio de imposición exclusiva en el país de destino, en virtud del cual el consumo se grava en el lugar donde tal manifestación de riqueza se expresa.
Tercer Principio	El IGV grava únicamente las operaciones que se realicen en el ciclo de producción y distribución. En el caso de productos de origen extranjero, el ciclo se inicia con la importación. En el caso de bienes de origen nacional que serán consumidos en el exterior, el ciclo termina con la operación de exportación.
Cuarto Principio	El IGV no puede discriminar en función al origen de los bienes y servicios. El IGV no es un arancel aduanero ni debe funcionar como tal y, por ende, no puede ser utilizado para favorecer la producción nacional
Quinto Principio	El importe del impuesto soportado por el consumidor final debe ser equivalente a la suma de los impuestos aplicados en cada una de las fases de la cadena de producción y distribución de bienes y servicios
Sexto Principio	Los únicos sujetos que no tienen derecho al crédito fiscal son los consumidores finales

Nota. Adaptado de Estudio Bravo Sheen Abogados, elaboración propia (2011).

Asimismo, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) menciona que el IGV posee las siguientes características:

Tabla 4*Características del IGV*

Indirecto	Se traslada al comprador.
De carácter General	Grava volúmenes globales de transacciones de bienes y servicios
Plurifásico	Alcanza a todas las transacciones del proceso de producción y distribución.
No acumulativo	Permite deducir el impuesto abonado en la adquisición de bienes y servicios.
Neutral en la configuración de servicios	Evita los efectos de piramidación y acumulación

Nota. Adaptado de SUNAT, elaboración propia (2015).

Asimismo, Según el Artículo 1° de la ley del IGV, el ámbito de aplicación del Impuesto General a las Ventas se genera en los siguientes escenarios:

Tabla 5*Operaciones Gravadas con el IGV*

Actividad	Operaciones Gravadas con el IGV
Venta de Bienes Muebles en el País	Acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, tales como compraventa, dación en pago, expropiación, adjudicación por remate y permuta. Retiro de bienes, autoconsumos del contribuyente fuera de sus actividades principales.
Prestación o Utilización de Servicios en el País	Toda prestación que una persona realice a favor de otra y por la cual percibe un ingreso que se considera renta de tercera categoría para efectos del impuesto a la renta
Contratos de Construcción	Los contratos de construcción que se ejecuten en el territorio nacional, cualquiera sea su denominación, sujeto que lo realice, lugar de celebración del contrato o de percepción de los ingresos.
Primera venta de Inmuebles que realicen los Constructores	Se encuentra gravada la primera venta de inmuebles ubicados en el territorio nacional que realicen los constructores de los mismos, así como la posterior venta del inmueble que realicen las empresas vinculadas con el constructor cuando el inmueble haya sido adquirido directamente de éste o de otras empresas vinculadas económicamente con el mismo, salvo cuando se demuestre que la venta se efectuó a valor de mercado o a valor de tasación, el que resulte mayor.
Importación de bienes	Se encuentra gravada cual quiera sea el sujeto que lo realice. En el caso de bienes intangible del exterior el impuesto se aplicará de acuerdo a las reglas de aplicación de servicios en el país.

Nota. Adaptado de Impuesto General a las Ventas, elaboración propia (1994).

1.4.2. Sociedades No Domiciliadas

De acuerdo con el literal b) del artículo 1° de la Ley del IGV se encuentra gravado con dicho impuesto la prestación o utilización de servicios en el país.

El numeral 1 del literal c) del artículo 3° de la ley del IGV señala que:

El servicio es utilizado en el país cuando siendo prestado por un sujeto no domiciliado, es consumido o empleado en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación y del lugar donde se celebre el contrato.

En relación a lo mencionado, en informe N° 228-2004-SUNAT/2B0000 se indica lo siguiente:

Para efecto del Impuesto General a las Ventas, a fin de determinar si el servicio prestado por un no domiciliado ha sido consumido o empleado en el territorio

nacional, deberá atenderse al lugar en el que se hace el uso inmediato o el primer acto de disposición del servicio. Para tal efecto, deberán analizarse las condiciones contractuales que han acordado las partes a fin de establecer dónde se considera que el servicio ha sido consumido o empleado.

Asimismo, el literal b) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV, señala lo siguiente:

No se consideran utilizados en el país aquellos servicios de ejecución inmediata que por su naturaleza se consumen íntegramente en el exterior ni los servicios de reparación y mantenimiento de naves y aeronaves y otros medios de transporte prestados en el exterior. Para efecto de la utilización de servicios en el país, se considera que el establecimiento permanente domiciliado en el exterior de personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país es un sujeto no domiciliado. En los casos de arrendamiento de naves y aeronaves y otros medios de transporte prestados por sujetos no domiciliados que son utilizados parcialmente en el país, se entenderá que sólo el sesenta por ciento (60 %) es prestado en el territorio nacional, gravándose con el Impuesto solo dicha parte.

Del mismo modo, en el numeral 9.2 del artículo 9° de la Ley del IGV señala que: Tratándose de las personas naturales, las personas jurídicas, entidades de derecho público o privado, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas prevista en las en las que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del impuesto cuando:

- i) Importen bienes afectos
- ii) Realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del impuesto”

1.4.3. Pronunciamiento de la Administración Tributaria Respecto a los Servicios Digitales

Mediante el Informe N° 055-2006-SUNAT/2B0000 la Administración Tributaria concluye lo siguiente:

1. Los servicios prestados por empresas no domiciliadas en el Perú que son contratadas para efectuar, a título oneroso, los trámites y gestiones necesarios a fin que las mercaderías adquiridas por personas naturales que no realizan actividad empresarial, directamente en el exterior o a través de Internet, sean entregadas en los domicilios de éstas últimas en el país, se encuentran gravados con el Impuesto General a las Ventas. Las personas naturales que no realizan actividad empresarial y que utilicen en el país los servicios antes referidos, son sujetos del Impuesto General a las Ventas en calidad de contribuyentes, dado que, de acuerdo con las normas, el hecho que dichos servicios sean onerosos y de carácter comercial hace que aquéllas sean habituales en la realización de dichas operaciones”
2. Las personas naturales que no realizan actividad empresarial y que utilicen en el país los servicios antes referidos, son sujetos del IGV en calidad de contribuyentes, dado que, de acuerdo con las normas, el hecho que dichos servicios sean oneroso y de carácter comercial hace que aquellas sean habituales en la realización de dichas operaciones.

Adicionalmente, en la Resolución del Tribunal Fiscal (TF) N° 00423-3-2003 señala que “la manera de establecer si un servicio es utilizado en el país, es decir, si es consumido o empleado en el territorio nacional, se determina en función del lugar donde el usuario (el que contrató el servicio) llevará a cabo el primer acto de disposición del servicio”

En tal sentido, Maribel Morillo Jiménez (2004), citando al numeral 1 del artículo 4 del reglamento de la Ley del IGV, señala que “en el caso de servicios calificará como habituales:

aquellos que sean onerosos y sean similares con los de carácter comercial”, ello es contrastado *según el informe N° 305-2005-SUNAT/2B0000, que indicó lo siguiente:*

En cuanto al sujeto del impuesto por las operaciones antes mencionadas, debe tenerse en consideración que el numeral 9.1 del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV establece que lo son en calidad de contribuyentes, las personas naturales, las personas jurídicas, que desarrollen actividad empresarial que, entre otros, utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados. Seguidamente, el citado artículo establece en su numeral 9.2 que las personas naturales, las personas jurídicas, entidades de derecho público o privado, las sociedades conyugales que ejerzan la opción sobre atribución de rentas prevista en las normas que regulan el Impuesto a la Renta, sucesiones indivisas, que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del Impuesto cuando realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto. Por su parte el numeral 1 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV dispone que, tratándose de servicios, siempre se considerarán habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial. De lo antes señalado, se puede apreciar que el IGV grava la utilización de servicios en el país, siendo sujeto del Impuesto quien utilice los servicios prestados por el sujeto no domiciliado. Si el usuario es una persona o entidad que no realiza actividad empresarial, la operación solo se encontrara gravada si existe habitualidad, considerándose como habitual aquel servicio oneroso que sea similar con los de carácter comercial, como es el caso de la cesión en uso de software elaborado a pedido.

1.5. Legislación Internacional

1.5.1. Contexto

El G20 es un grupo conformado por la Unión Europea y 19 países: Alemania, Arabia Saudita, Argentina, Australia, Brasil, Canadá, China, Corea del Sur, Estados Unidos, Francia, India, Indonesia, Italia, Japón, México, Reino Unido, Rusia, Sudáfrica y Turquía. Este foro internacional se encarga de discutir acerca de los desafíos generados por los cambios en la economía y coyuntura social global y generar políticas que brinden directrices que permitan un tratamiento eficiente a estos eventos.

Del mismo modo, existen otras organizaciones como la OCDE y ONU que tienen como función tratar problemáticas comunes presentes en la realidad tanto de los países miembros como los que son aspirantes a estos. En el caso de la ONU, cuenta con un Consejo Económico y Social que permite la revisión de políticas, su aplicación y recomendaciones para que cada país pueda alcanzar óptimos resultados. La OCDE, también se encarga de discutir problemáticas existentes relacionados a distintos ámbitos como: Política Fiscal y Administración; emprendimiento, PYMES y desarrollo local; cooperación y desarrollo; economía; entre otros.

En el ejercicio de sus funciones, ambos organismos han presentado lineamientos para evitar la doble imposición internacional, que son la base para que diversos Estados lleguen a un consenso, logren firmar convenios económicos y promuevan sus actividades comerciales, de tal manera que el beneficiado sea el contribuyente domiciliado en cualquiera de los Estados participantes. Sin embargo, la OCDE hace unos años desarrolló un plan para combatir las prácticas de elusión fiscal internacional y presentó las acciones relacionadas a la Erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés), este plan fue presentado en la Cumbre del G20 realizada en San Petersburgo.

En línea a las acciones recomendadas por estas organizaciones y foros internacionales, y teniendo en cuenta los cambios constantes de la economía, diversos países han ido modificando sus políticas económicas y fiscales con la finalidad de unificar el tratamiento de los mismos y lograr un crecimiento similar al de los países desarrollados.

Como ya ha sido mencionado, la economía digital es un tema de suma importancia en la actualidad, ya que se ha ido desarrollando nuevos escenarios de negocios gracias al avance tecnológico. Si bien es cierto, este tema está siendo abordado por los especialistas en materia fiscal, algunos países ya se encuentran implementando medidas para regularizar el tratamiento tributario de estos negocios, tal es el caso, de países como Argentina, Chile, Colombia, entre otros que ya tienen en cuenta la tributación de servicios digitales remunerados streaming principalmente como Netflix, Spotify, entre otros.

1.5.2. Legislación Argentina

Impuesto a las Ganancias

- ***Ciudad Autónoma de Buenos Aires***

En el 2014, en la ciudad de Buenos Aires, la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos (AGIP) señala que existe la necesidad de redefinir las nociones tradicionales de la jurisdicción, competencia, validez espacial y temporal, debido a la evolución de la economía digital la cual genera nuevas transacciones que no son contempladas en las políticas fiscales actuales. Con la finalidad de incluir estas nuevas transacciones dentro del ámbito de aplicación de los impuestos ya establecidos, la AGIP emitió la Resolución N° 593/AGIP/2014 (593/2014).

La finalidad de la Resolución 593/2014 es establecer un régimen de retención del impuesto mediante las entidades emisoras de tarjetas de crédito, débito y compra, los cuales calificarían como agentes de retención. Lo señalado por la AGIP es aplicar la alícuota del 3% sobre los ingresos brutos de las empresas que ofrecen servicios de suscripción online de

acceso a película, TV y otro tipo de entretenimiento audiovisual cuya transmisión es con el uso del internet (ya sea para visualizar el contenido a tiempo real o que permita la descarga del mismo durante el tiempo de suscripción). Del mismo modo, esta Resolución incluye también a las empresas que ofrecen la suscripción para comprar y/o alquilar contenidos digitales de videos juegos o similares.

En el primer artículo 1° de la mencionada resolución, se establece el régimen de retención del impuesto sobre los ingresos brutos. Asimismo, en el artículo 2° y 3° se indica quienes son los agentes de retención del impuesto y cuál es la alícuota que se aplicará sobre los ingresos percibidos por estas empresas. Según el artículo 4°, no resulta de aplicación al presente Régimen el monto mínimo establecido en el Anexo I de la Resolución N° 939/AGIP/2013. De acuerdo al artículo 6°, se deberá de considerar las retenciones dispuestas por la presente norma, como pago único y definitivo del impuesto sobre los ingresos brutos. Finalmente, en el artículo 8° se establece que la Resolución tendrá vigencia a partir del 01 de noviembre de 2014.

Ahora bien, el 24 de octubre del 2014 se emite la Resolución N° 724/AGIP/2014 (724/2014) en la cual los representantes de los agentes de retención nominados por la Resolución 593/014 presentan una nota señalando la imposibilidad inmediata de actuar como tales, debido a la sistematización de sus procesos, por lo que solicitan un tiempo adicional para la implementación de procesos y sistemas.

En base a lo manifestado por los agentes de retención, la AGIP resuelve postergar hasta el 01 de febrero de 2015 la obligación para actuar como agentes de recaudación.

A inicios del 2015, los denominados agentes de retención del impuesto señalan que persiste el motivo por el cual se acordó aplazar la entrada en vigencia de la Resolución 593/2014. Resolviendo que se suspenderá hasta que se resuelvan las consideraciones de los sujetos imposables y agentes de recaudación o la AGIP disponga su oportuna entrada.

Acción de Inconstitucionalidad:

A la publicación de esta resolución en el Boletín Oficial de la Ciudad de Buenos Aires, la legisladora de dicha ciudad Paula Oliveto Lago, quien actualmente ocupa el cargo de diputada nacional y Maximiliano Ferraro, quien es legislador de la Ciudad de Buenos Aires e integra el bloque de Coalición Cívica ARI presentaron una acción declarativa de inconstitucionalidad de los artículos 1, 2, 3 y 4 de la Resolución 593/2014.

Asimismo, afirman que “(...) la citada resolución vulnera palmariamente lo establecido por la Constitución de la Ciudad en virtud de legislar sobre cuestiones que son competencia originaria e indelegable de la Legislatura, tal como taxativamente lo establecen sus artículos 51° y 80°. En este punto, cabe recordar que los preceptos y principios constitucionales prohíben a otro poder que no sea el legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones o tasas y que esta limitación es propia e inherente de un régimen representativo y republicano de gobierno, tal es el adoptado por la Constitución de la Ciudad” (OLIVETO & FERRARO, P1). Es decir, la presente resolución emitida por la AGIP, está en contra del principio de legalidad y razonabilidad porque el Poder Ejecutivo se adjudique la potestad para la creación de impuestos.

Esta acción de inconstitucionalidad fue evaluada por cuatro jueces del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los cuales señalaron que en constante jurisprudencia el Tribunal ha expresado que es requisito esencial del trámite de inconstitucionalidad que se precise con claridad cuáles son las normas de carácter general sobre las que solicita el control de constitucionalidad. Asimismo, indican que, por el caso en evaluación, el accionante pese a señalar en forma concreta las normas impugnadas no ha conseguido plantear un desarrollo que demuestre que el mecanismo fijado por la Resolución 593/2014 se opongan a alguna norma o principio de la Constitución local, ya que la demanda

sustenta que la mencionada Resolución va en contra de la Constitución de la Ciudad, puesto que la creación de nuevos tributos solo es competencia del Poder Legislativo.

Sin embargo, agregan que “la facultad que se le otorga al Legislativo es la potestad de crear los recursos y votar los gastos públicos, mientras al Poder Ejecutivo se le asigna la competencia de recaudar y emplear esos recursos en los gastos designados” (OLIVETO & FERRARO, P5). Asimismo, la juez Inés M. Weinberg señala que en la presentación de la demanda no se logra sustentar los motivos por los cuales el régimen de retenciones señalado por la AGIP estaría creando un nuevo impuesto. Del mismo modo, señala que la naturaleza jurídica de las retenciones es la representación de pagos a cuenta de la obligación principal.

Adicionalmente, la juez hace referencia a la Ley N° 2603 “Creación de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos de la Ciudad de Buenos Aires”, bajo la cual se establece que la AGIP será el ente de administración y gestión del Sistema Estadístico y Tributario del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y una de sus funciones detalladas en el artículo 5° es: Coordinar, ejecutar y supervisar la organización e implementación de los planes y programas relativos a todas las etapas del proceso de recaudación tributaria entendiendo por tal a la emisión, control de recaudación, fiscalización y dirección de las ejecuciones fiscales de los tributos a su cargo tendientes a la eliminación de la evasión, fomentando el pago voluntario de los tributos.

En tal sentido, el Ministerio de Hacienda al desarrollar esta entidad no le otorgó facultades para la creación de impuestos, sino le concedió la potestad para ejecutar y desarrollar acciones relacionadas a la recaudación tributaria, lo cual se ve reflejado en la esencia de la Resolución 593/2014, estableciendo un mecanismo de recaudación sobre un impuesto ya existente orientado a empresas cuyas rentas se originan en la ciudad de Buenos Aires, pero debido a que en ese momento eran negocios relativamente nuevos, recién empezaron a ser materia de revisión por la Administración Tributaria.

En resumen, los jueces del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires señalaron que no procede la acción de inconstitucional, porque la Resolución 593/2014 no crea un nuevo impuesto, sino que establece un mecanismo de recaudación por lo que no estaría vulnerando el principio de legalidad en materia tributaria.

- ***Provincia de Córdoba***

El Ministerio de Finanzas de acuerdo a la Ley N° 10.508 modificó el Código Tributario Provincial, en el cual se incorporan nuevos conceptos para que los servicios de suscripción online se encuentren gravados con el impuesto sobre los Ingresos Brutos.

El numeral 41 del primer artículo de la mencionada Ley, sustituye la definición de habitualidad señalada en el artículo 177° del Código Tributario vigente, señalando lo siguiente:

Asimismo, se considera que existe actividad gravada en el ámbito de la provincia de Córdoba cuando por la comercialización de servicios de suscripción online, para el acceso a toda clase de entretenimientos audiovisuales (películas, series, música, juegos, videos, transmisiones televisivas online o similares) que se transmitan desde Internet a televisión, computadoras, dispositivos móviles, consolas conectadas y/o plataformas tecnológicas, por sujetos domiciliados, radicados o constituidos en el exterior, se verifique la utilización o consumo de tales actividades por sujetos radicados, domiciliados o ubicados en territorio provincial.

En virtud de lo expuesto precedentemente, quedarán sujetos a retención –con carácter de pago único y definitivo– todos los importes abonados –de cualquier naturaleza– cuando se verifiquen las circunstancias o hechos señalados en los dos párrafos anteriores”

Del mismo modo, se modifica el artículo 181° del Código Tributario, en el cual se designa a “las entidades emisoras de tarjetas de crédito y/o las entidades encargadas de

recaudaciones -compañías de telefonía, fija o móvil, prestadoras de internet, monederos electrónicos y todas otras entidades que canalicen los juegos, apuestas y/o entretenimientos como agente de retención en las rendiciones periódicas y/o liquidaciones que efectúe a sus usuarios/clientes en el marco del sistema de pago que administra”

Asimismo, la Ley N° 10.509 “Ley Impositiva Año 2018” en el artículo 34° establece lo siguiente:

Inclúyase dentro del Código de Actividad 602200 “Operadores de televisión por suscripción” y 602310 “Emisión de señales de televisión por suscripción” del Anexo I de la presente Ley y a la alícuota especial del Dos por Ciento (2,00%), a los ingresos derivados de la comercialización de servicios de suscripción online para el acceso a toda clase de entretenimientos audiovisuales (películas, series, música, juegos, videos, transmisiones televisivas online o similares) que se transmitan desde internet a televisión, computadoras, dispositivos móviles, consolas conectadas y/o plataformas tecnológicas por sujetos domiciliados, radicados o constituidos en el exterior, se verifique la utilización o consumo de tales actividades por sujetos radicados, domiciliados o ubicados en territorio provincial.

Ambas normas fueron publicadas en el diciembre del 2017, sin embargo, el cobro de estos impuestos se hizo efectivo desde el 1° de mayo del 2018, mediante los agentes de retención quienes son las entidades emisoras de crédito o las encargadas de la recaudación. Según el diario La Nación (2018), los consumidores recibirán en su resumen de tarjeta o banco desagregadas ambas cargas (IVA e Impuesto a los Ingresos Brutos), este mecanismo es similar al pago que realizan los usuarios al contratar televisión por cable.

Impuesto al Valor Agregado

A finales del 2017, se publica la Ley N° 27430 “Impuesto a las ganancias - seguridad social - IVA - monotributo – combustibles - revalúo contable- ajuste por inflación- procedimiento tributario - código aduanero”, en el cual el Título II hace referencia a las modificaciones a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, mediante el cual se modifica el primer artículo de la mencionada Ley, incorporándole el siguiente inciso:

Artículo 1 ° Establécese en todo el territorio de la nación un impuesto que se aplicara sobre:

e) Los servicios digitales comprendidos en el inciso m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3°, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, en tanto el prestatario no resulte comprendido en las disposiciones previstas en el inciso anterior.

Los servicios digitales comprendidos en el punto m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3°, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior se entenderán, en todos los casos, realizados en el exterior. Respecto del segundo párrafo del inciso b) y de los incisos d) y e), se considera que existe utilización o explotación efectiva en la jurisdicción en que se verifique la utilización inmediata o el primer acto de disposición del servicio por parte del prestatario aun cuando, de corresponder, este último lo destine para su consumo.

No obstante, de tratarse de servicios digitales comprendidos en el inciso d), se presume salvo prueba en contrario que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en la jurisdicción en que se verifiquen los siguientes presupuestos:

1. De tratarse de servicios recibidos a través de la utilización de teléfonos móviles: En el país identificado por el código del teléfono móvil de la tarjeta sim.

2. De tratarse de servicios recibidos mediante otros dispositivos: En el país de la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio. Se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico.

Respecto del inciso e), se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que existe utilización o explotación efectiva en la República Argentina cuando allí se encuentre:

1. La dirección IP, del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta sim, conforme se especifica en el párrafo anterior; o
2. La dirección de facturación del cliente; o,
3. La cuenta bancaria utilizada para el pago, la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito con que se realice el pago.

Del mismo modo, se incorpora el inciso m) del apartado 21 del inciso e) del artículo 3° de la Ley del IVA:

Artículo 3: Se encuentran alcanzados por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:

m) Los servicios digitales. Se consideran servicios digitales, cualquiera sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, aquellos llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima, comprendiendo, entre otros, los siguientes:

1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas web, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer o facilitar la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.
2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones, así como el acceso y/o la descarga de libros digitales, diseños, componentes, patrones. y similares, informes, análisis financiero o datos y guías de mercado.
3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.
4. La administración de sistemas remotos y el soporte técnico en línea.
5. Los servicios web, comprendiendo, entre otros, el almacenamiento de datos con acceso de forma remota o en línea, servicios de memoria y publicidad en línea.
6. Los servicios de software, incluyendo, entre otros, los servicios de software prestados en Internet (“software como servicio” o “SaaS”) a través de descargas basadas en la nube.
7. El acceso y/o la descarga de imágenes, texto, información, video, música, juegos — incluyendo los juegos de azar—. Este apartado comprende, entre otros servicios, la descarga de películas y otros contenidos audiovisuales a dispositivos conectados a Internet, la descarga en línea de juegos —incluyendo aquellos con múltiples jugadores conectados de forma remota—, la difusión de música, películas, apuestas o cualquier contenido digital —aunque se realice a través de tecnología de streaming, sin necesidad de descarga a un dispositivo de almacenamiento—, la obtención de jingles, tonos de móviles y música, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico y pronósticos meteorológicos — incluso a través de prestaciones satelitales—, weblogs y estadísticas de sitios web.

8. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.
9. Los servicios de clubes en línea o webs de citas.
10. El servicio brindado por blogs, revistas o periódicos en línea.
11. La provisión de servicios de Internet.
12. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.
13. La concesión, a título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, incluyendo los servicios de subastas en línea.
14. La manipulación y cálculo de datos a través de Internet u otras redes electrónicas.

Adicionalmente a la Ley publicada en el ejercicio 2017, se publicó la Resolución General N° 4.240 – E, en mayo del 2018, en la cual señala las formas, plazos y condiciones del gravamen. En el artículo 2° de la mencionada Resolución, se indica que cuando estos servicios sean pagados a sujetos domiciliados en el exterior y que integren el Apartado A (Anexo 1), las entidades que realicen los pagos al exterior deben actuar en calidad de agentes de percepción y liquidación del impuesto. Asimismo, en el artículo 3° establece que el cargo del impuesto debe de estar de manera discriminada en el estado de cuenta de la tarjeta del consumidor. El pago de estos impuestos, se hará de acuerdo a lo establecido en la Resolución General N° 2.233 y sus modificaciones – Sistema de Control de Retenciones (SICORE) utilizando el código 956 - Percepción IVA - Servicios digitales prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior.

En tal sentido, observamos que la legislación argentina ha optado por desarrollar nuevos regímenes que permiten incrementar sus ingresos fiscales mediante la tributación de

servicios que no estaban siendo regulados, puesto que han ido tomando mayor relevancia con el avance de la tecnología. Sin embargo, notamos que aún falta por pulir algunos aspectos, con la finalidad que el consumidor no sea quien asuma cargas adicionales al IVA.

1.5.3. Legislación Chilena

El 23 de agosto del 2018, el Ministro de Hacienda en Chile propuso “El Proyecto De Ley Que Moderniza La Legislación Tributaria Chilena”, en dicho proyecto se abarcan distintos temas de alta relevancia; sin embargo, en las siguientes líneas solo se explicarán los temas concernientes a la nueva definición de Establecimiento Permanente y el tratamiento tributario de los Servicios Digitales en la legislación chilena.

El proyecto de reforma indica que el concepto introducido estará enfocado a los nuevos tiempos, tendrá mayor claridad, modernidad y seguirá las pautas de la OCDE, además buscará un enfoque tributario moderno y fiscalizable de acorde a la nueva economía digital, el cual buscará equiparar las condiciones de los nuevos negocios surgidos por la economía digital con los negocios tradicionales.

- **Establecimiento Permanente**

El proyecto de ley define Establecimiento Permanente como: “Un lugar que sea utilizado para la realización permanente o habitual de todo o parte del negocio, giro o actividad de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile, ya sea utilizado o no en forma exclusiva para este fin, tales como, oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales” además se precisa lo siguiente : “Existe un establecimiento permanente cuando una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realice actividades en el país representado por un mandatario y en el ejercicio de tales actividades dicho mandatario

habitualmente concluya contratos propios del giro ordinario del mandante, desempeñe un rol principal que lleve a su conclusión o negocie elementos esenciales de éstos sin que sean modificados por la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile”.

Asimismo, la reforma excluye de la definición de establecimiento permanente de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile en los siguientes supuestos:

- Un mandatario no dependiente ni económica ni jurídicamente del mandante, que desempeñe actividades en el ejercicio de su giro ordinario, ni los mandatarios que se hayan constituido con facultades para celebrar actos o contratos con fines específicos, por un plazo fijo o para una obra determinada.
- La persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realiza exclusivamente actividades de organización y puesta en marcha en el país.

- **Impuesto a los Servicios Digitales**

El proyecto de ley de reforma tributaria chilena define como servicios digitales a:

Los servicios remunerados de intermediación digital entre prestadores de cualquier clase de servicios y usuarios de los mismos que permitan concluir las respectivas transacciones por medios electrónicos, sea que la prestación de los servicios, objeto de la intermediación digital se lleve a cabo por medios tradicionales o electrónico, los servicios remunerados de entretenimiento de contenido digital, como imágenes, películas, series, videos, música, juegos y cualquier otro servicio de entretenimiento digital, a través de descarga, streaming u otra tecnología, los servicios remunerados de publicidad en el exterior y de uso y suscripción de plataformas de servicios tecnológicos de internet y los servicios remunerados de almacenamiento de datos cualquiera sea su opción de operación tecnológica, tales como servicios de nube o software.

El impuesto a los servicios digitales según la reforma tributaria contaría con las siguientes características:

Tabla 6

Características del Impuesto a los servicios Digitales según la Reforma Tributaria Chilena

Contribuyente del Impuesto Específico	Personas naturales, entidades domiciliadas o residentes en el extranjero que presten servicios digitales.
Tasa y Base Imponible	<p>La tasa será 10%, la cual será aplicada sobre el valor pagado sin deducción alguna.</p> <p>Si el pago se realiza a través de medios de pago electrónico, será retenido y declarado por los agentes retenedores.</p> <p>Si el pago se realiza con dinero en efectivo por los usuarios, los contribuyentes deberán de informar estas operaciones, declarar y pagar en las formas y plazos que se establezcan.</p>
Agente Retenedor y Deber de Retención	<p>Los emisores de medios de pagos electrónicos utilizados por los usuarios de los servicios digitales, quienes deberán de retener en su totalidad el impuesto. La obligación de la retención nacerá en la fecha del pago del servicio y deberá de ser declarado y enterado dentro de los primeros doce días del mes siguiente de efectuada la retención.</p> <p>La responsabilidad del pago del impuesto recaerá directamente sobre las personas o entidades obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó.</p> <p>Si no se efectúa la retención, la responsabilidad por el pago recaerá igualmente sobre los agentes retenedores.</p> <p>La infracción a lo dispuesto en los incisos anteriores hará incurrir a los agentes retenedores en los reajustes, intereses y multas cuando las diferencias no sean imputables al agente retenedor, el Servicio de Impuestos Internos deberá condonar el 100% de los intereses y multas.</p>
Nóminas de agentes retenedores	<p>El Servicio de Impuestos Internos confeccionará fundadamente una nómina que contenga información de los agentes retenedores obligados a retener, declarar y enterar en arcas fiscales el impuesto.</p> <p>Los retenedores no incluidos en la nómina, debiendo serlo, deberán de informar al servicio de impuestos internos, el hecho de no informar o hacerlo con retardo no los eximirá de la obligación de retener, declarar y pagar el impuesto.</p>

Nómina de Prestadores de Servicios	<p>Se confeccionará una nómina de los prestadores de servicios digitales gravados con este impuesto específico, la cual será actualizada con periodicidad</p> <p>Los prestadores de servicios digitales gravados con este impuesto y que no se encuentren en la nómina anterior tendrán la obligación de informar al Servicio de Impuestos Interno, el hecho de no informar no los eximirá del impuesto</p>
Deberes de información	<p>Comunicar los antecedentes que posean respecto a la identificación de los prestadores de servicios digitales gravados con el impuesto específico.</p> <p>Comunicar los antecedentes que posean respecto a las cantidades que los contribuyentes de este impuesto, o quienes les presten o administren servicios de pagos o remesas, paguen o pongan a disposición de las personas que prestan en Chile los servicios intermediados.</p>

Nota. Adaptado de El Proyecto De Ley Que Moderniza La Legislación Tributaria Chilena, elaboración propia (2018).

En términos generales, la reforma menciona que:

El impuesto aplicado será un impuesto específico, indirecto y sustitutivo de cualquier otro, con una de tasa 10%, la cual recaerá sobre el consumidor, además dicho impuesto, gravará los servicios digitales prestados por empresas extranjeras, en la medida que dichos servicios sean utilizados en Chile por usuarios personas naturales. Además, se aplicará independientemente del dispositivo tecnológico utilizado para conectarse a Internet o a cualquier adaptación o aplicación de protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red y se presumirá que los servicios digitales se utilizan por usuarios personas naturales en Chile cuando los emisores de los medios de pago electrónicos utilizados, sean personas o entidades con domicilio o residencia en Chile, o agencias en Chile de dichas entidades. Además, se recalca que el impuesto será aplicado al monto total de la transacción, la cual no tendrá deducción y no afectará la compra de bienes físicos por medios tecnológicos (en caso de que estos servicios digitales sean utilizados por empresas chilenas, estos se gravaran conforme a lo señalado en la LIR.

Respecto a la tasa establecida, se indica que es una tasa justa y equilibrada la cual ha considerado las dificultades y vacíos que existen para la definición debido a la presencia de

varios modelos de negocio y la necesidad de un sistema impositivo eficaz y simple. Para la aplicación del impuesto se establecerá un sistema de retención el cual estará a cargo de las empresas emisoras de medios de pago.

Según la web de la Cámara de Diputados de Chile (2018) al 30 de noviembre el proyecto aún se encuentra en tramitación.

1.5.4. Legislación Colombiana

En el artículo 173° que modifica el artículo 420° de La Ley N° 1819 de 2016 , se indica que el hecho generador del IVA en cuanto a la prestación de servicios, para incluir los servicios digitales prestados en el exterior cuyo beneficiario se encuentre en Colombia, como hecho generador del impuesto, la citada ley señala que el impuesto general a las ventas se aplicará sobre: “La venta de bienes, la venta o cesiones de derechos sobre activos intangibles, la prestación de servicios en el territorio nacional, o desde el exterior, la importación de bienes corporales que no hayan sido excluidos expresamente, la circulación, venta u operación de juegos de suerte y azar”. Asimismo, en el párrafo 3 del mismo artículo se indica que: “Para efectos del impuesto sobre las ventas, los servicios prestados y los intangibles adquiridos o licenciados desde el exterior se entenderán prestados, licenciados o adquiridos en el territorio nacional y causarán el respectivo impuesto cuando el usuario directo o destinatario de los mismos tenga su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente, o la sede de su actividad económica en el territorio nacional”. Dentro de los servicios prestados desde el exterior que empezaran a ser gravados, se encuentran los denominados “servicios electrónicos”, que incluyen los siguientes: Suministro de servicios audiovisuales (entre otros, de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, así como la radiodifusión de cualquier tipo de evento), servicio de plataforma de distribución digital de aplicaciones móviles, suministro de servicios de publicidad online, suministro de enseñanza o entrenamiento a distancia.

Ahora bien , para los servicios digitales se establece que los agentes retenedores del impuesto serán: Las empresas emisoras de tarjetas de crédito, vendedores de tarjetas prepago, recaudadores de efectivo y demás agentes que designe la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) , sin embargo, la retención solo se hará efectiva si el prestador del servicio incumple con el pago del IVA es decir solo tendrán la obligación de retener el impuesto si el prestador de servicio en el exterior no paga ni declara el impuesto fijado por la DIAN.

1.5.5. Legislación Costarricense

El artículo 1° de La Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas establece un impuesto al valor agregado en las ventas de bienes y prestación de servicios, según el cual también se encontrarán gravados con una tasa del 13% “Los Servicios de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica por medio del cual se preste dicho servicio” siempre y cuando se presten dentro del territorio costarricense.

Asimismo, el artículo 30° de la referida Ley, señala que las empresas emisoras de tarjetas de crédito y/o debido serán los agentes encargados de realizar la percepción del impuesto cuando sus usuarios realicen compras de bienes tangibles, intangibles y servicios a través de internet u otra plataforma de telecomunicaciones. El artículo en mención señala que:

Las disposiciones contenidas en el presente artículo aplican para aquellas entidades, públicas o privadas, que comercialicen a partir de una cuenta bancaria y por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones, servicios o bienes intangibles para facilitar los pagos a la cuenta de un vendedor o proveedor, no domiciliado en el territorio de la República, de bienes, servicios o intangibles.

Los usuarios podrán solicitar la devolución del impuesto percibido en los siguientes supuestos:

- Adquiera, bienes intangibles y servicios por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y sobre las que el uso, disfrute o consumo se realice totalmente en otra jurisdicción.
- Adquiera mercancías o bienes tangibles fuera del territorio nacional, por medio de internet o cualquier otra plataforma de telecomunicaciones y se haya realizado la nacionalización pagando los impuestos correspondientes ante el Ministerio de Hacienda.
- Utilice los medios electrónicos de pago para la transferencia o envío de dinero a personas o entidades ubicadas fuera del territorio nacional cuyo resultado sea la manutención o el consumo final en una jurisdicción distinta a Costa Rica.

De esta manera se contempla que solo serán gravados con el IVA los servicios digitales cuyo uso, consumo, utilización se realicen dentro del territorio costarricense.

1.6. Establecimiento Permanente

1.6.1 Legislación Peruana

En el artículo 6° de la LIR, se establece la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta:

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.

Del mismo modo el inciso e) del artículo 7° de LIR señala que se consideran como domiciliadas en el país:

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.

Asimismo, en el artículo 3° del RLIR señala cuando estamos frente a la existencia de un establecimiento permanente:

a) Constituye establecimiento permanente distinto a las sucursales y agencias

1. Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, constituyen establecimientos permanentes los centros administrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales.
2. Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para concertar contratos en nombre de las mismas.
3. Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.

b) No constituye establecimiento permanente

1. El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.
2. El mantenimiento de existencias de bienes o mercancía pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenaje o exposición.
3. El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, o la obtención de información para la misma.
4. El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de empresas unipersonales, sociedades o entidades de cualquier naturaleza constituida en el exterior, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.
5. Cuando una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, realiza en el país operaciones comerciales por Intermedio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que el corredor, comisionista general o representante independiente actúe como tal en el desempeño habitual de sus actividades. No obstante, cuando ese representante realice más del 80% de sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente numeral.
6. La sola obtención de rentas netas de fuente peruana a que se refiere el Artículo 48° de la Ley.

c) Establecimiento permanente en el caso de empresas vinculadas

El hecho que una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, controle a una sociedad domiciliada o realice operaciones comerciales en el país, no bastará por sí solo para que se configure la existencia de un

establecimiento permanente, debiendo juzgarse dicha situación con arreglo a lo establecido en los incisos a) y b) del presente artículo. 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.

A manera de ejemplo, podemos observar que en el informe N° 085 – 2007 SUNAT/2B0000 se consulta sobre el tratamiento tributario que debe de aplicarse a las embarcaciones pesqueras de bandera extranjera por la explotación de recursos hidrológicos en aguas jurisdiccionales peruanas.

Al respecto, la Administración Tributaria hace mención al numeral 1 del inciso a) del artículo 3° del Reglamento de la LIR, en el cual se establece que constituyen EP “(...) cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales”. Por lo tanto, procede la aplicación del inciso e) del artículo 7° de la LIR, y debe de tributar sobre las rentas de fuente peruana.

Si bien, la normativa del IR acoge los supuestos en los cuales un EP no solo es constituido por un lugar fijo dentro del territorio nacional, como es el caso de las embarcaciones, aún está pendiente que contemple la figura de los EP “temporales”, los cuales si se encuentran estipulados en los Convenios para evitar la Doble Imposición (CDI) vigentes.

En la exposición de motivos del Decreto Legislativo N° 1424 (2018), señalan que, para la Administración Tributaria, estos EP temporales deben tributar como lo hacen los EP regulados en la normativa del IR, incluyendo la inscripción en el Registro de Único de Contribuyentes.

Tal como lo señala el informe N° 054-2013-SUNAT/4B0000, en el cual se concluye que “una sucursal o un establecimiento permanente en el país de una empresa no domiciliada, respecto a sus rentas de fuente peruana, recibe el tratamiento de un domiciliado, por lo que dicho sujeto se encuentra obligado a inscribirse en el RUC en la medida que adquiera la condición de contribuyente y/o responsable de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, o se encuentre en los demás supuestos del artículo 2° del Reglamento de la Ley del RUC”.

Asimismo, en el mencionado informe indica, cuando la empresa no domiciliada no realiza actividades económicas a través de una sucursal o un EP en el país, que “(...) estará obligada a inscribirse en el RUC si adquiere la condición de contribuyente y/o responsable de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, o si se encuentra en los demás supuestos a que se refiere el citado artículo 2°, salvo que únicamente obtenga rentas que estén sujetas a retención en la fuente u obtenga rentas por las cuales no se les efectúe la retención por cuanto el pagador es una entidad no domiciliada.”

Sin embargo, también indica que la doctrina precisa que los CDIs sirven para distribuir la potestad tributaria entre los Estados Contratantes y establecer los límites relacionados; siendo importante recalcar que no involucra la creación de nuevos hechos imposables o nuevos contribuyentes del IR. Por lo que, estos EP temporales deben tributar vía retención de fuente, tratamiento que se aplica para las empresas no domiciliadas en el país.

A efectos, de precisar el concepto de EP y alinear la normativa ya establecida con los comentarios de la OCDE, el Poder Ejecutivo decide la modificación de los siguientes artículos en nuestra legislación, los cuales se podrán aplicar desde el 01 de enero del 2019:

Tabla 7

Modificaciones relacionadas al Establecimiento Permanente

Artículo 6° LIR	En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 7, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.
Artículo 7° LIR	e) Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana
Artículo 14B LIR	<p>1. Todo lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior desarrolla, total o parcialmente, sus actividades. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo antes dispuesto, constituyen establecimientos permanentes las sedes de dirección, las sucursales, las agencias, las oficinas, las fábricas, los talleres, los almacenes, las tiendas, las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar, instalación o estructura fija o móvil, utilizada en la exploración, explotación o extracción de recursos naturales.</p> <p>2. Las obras o proyectos de construcción, instalación o montaje, así como las actividades de supervisión relacionadas con aquellos, cuando su duración sea superior a ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de un período cualquiera de doce (12) meses, salvo que se haya establecido un plazo menor en los Convenios para Evitar la Doble Imposición en cuyo caso ese será el plazo aplicable.</p> <p>3. La prestación de servicios, cuando se realicen en el país para el mismo proyecto, servicio o para uno relacionado, por un período o períodos que en total excedan de ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de un período cualquiera de doce (12) meses, salvo que se haya establecido un plazo menor en los Convenios para Evitar la Doble Imposición en cuyo caso ese será el plazo aplicable.</p> <p>4. Cuando una persona actúe en el país por cuenta de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior y como tal, concluya habitualmente contratos o desempeñe habitualmente el rol principal en la conclusión de contratos rutinariamente celebrados sin modificación sustancial por parte de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior y dichos contratos se celebren:</p> <p>i) en nombre de estas; o,</p> <p>ii) para la transferencia del derecho de propiedad o del derecho de uso de bienes de propiedad de estas o sobre los que estas tienen el derecho de uso; o,</p> <p>iii) para la prestación de servicios por parte de estas.</p> <p>(...)</p>

Nota. Adaptado del Decreto Legislativo N° 1424, elaboración propia (2018).

Como podemos observar, ya es está considerando las recomendaciones por la OCDE para mejorar las políticas fiscales establecidas en nuestra legislación.

1.6.2. Comentarios de la OCDE

El objetivo principal del modelo OCDE es el de facilitar el comercio, por lo cual se encuentra a favor de la tributación en el país de residencia del receptor de la renta.

En tal sentido, el artículo 5° establece los requisitos que configuran un establecimiento permanente y las excepciones existentes.

El artículo 5° del Modelo OCDE sobre Renta y Patrimonio del año 2017, define el termino Establecimiento Permanente como: Un lugar fijo de negocios en cual una empresa realiza su actividad comercial de manera total o parcial, ya sea a través de un lugar de gestión, oficina, fábrica, taller, zona extracción de recursos naturales (mina, pozo de petróleo o gas) y un sitio o proyecto de construcción (siempre y cuando dure más de doce meses).

En tal sentido señala también que: No se considerará que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante simplemente porque ejerza actividades comerciales en ese estado a través de un intermediario, comisión general o cualquier otro agente de estatus independiente, siempre que tales personas están actuando en el curso ordinario de su negocio y también el hecho de que una empresa que sea residente de un Estado contratante controle o esté controlada por una empresa que sea residente del otro Estado contratante, o que realiza negocios en ese otro Estado (ya sea a través de un establecimiento permanente o de lo contrario), no constituirá de por sí una empresa un establecimiento permanente del otro.

Asimismo, el artículo hace hincapié indicando que no constituye un Establecimiento Permanente los siguientes supuestos:

Tabla 8*Supuestos que no califican como Establecimiento Permanente - OCDE*

Apartado	Descripción
A	El uso de instalaciones con el único fin de almacenar, exhibir o entregar bienes mercancía perteneciente a la empresa.
B	El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa, únicamente con el propósito de almacenamiento, exhibición o entrega.
C	El mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa; únicamente con el propósito de ser procesado por otra empresa.
D	El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recolección de información, para la empresa.
E	El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de llevar a cabo para la empresa, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.
F	El mantenimiento de un lugar fijo de negocios únicamente para cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subpárrafos a) a e), siempre que la actividad general del lugar fijo de negocios resultante de esta combinación es de una preparación y auxiliar.

Nota. Adaptado del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el patrimonio OCDE, elaboración propia.

En base a lo señalado el artículo 1º de los comentarios relativos a la definición del concepto de establecimiento permanente señala que: El uso principal del concepto de Establecimiento permanente es determinar el derecho de un Estado contratante a gravar los beneficios de una empresa de otro Estado Contratante, a menos que se ejerza actividad a través de un Establecimiento Permanente situado en él. Los párrafos 6 y 7 señalan que el termino un lugar fijo de negocios debe establecer que exista cierto grado de permanencia y que debe tener algún grado productivo. También, se señala que se ha debatido respecto a que el uso de equipos informáticos en el Comercio Electrónico podría constituir un Establecimiento Permanente, con respecto a ello se señala que un lugar donde un equipo automatizado es operado por una empresa podría constituir un establecimiento permanente en el país donde esté situado.

Por lo cual se indica que el sitio web (combinación de software y datos electrónicos) utilizado por una empresa no constituye una propiedad tangible, porque no tiene una ubicación que componga un lugar fijo de negocios, por ello no abarcaría el concepto de establecimiento permanente. Sin embargo, el servidor en el que se almacena el sitio web de una empresa (por el que se puede acceder) si es un equipo que tiene una ubicación física, por

lo cual dicha ubicación si podría constituir un lugar fijo de negocios siempre y cuando dicho servidor este a disposición de la empresa que posee, alquila u opera el servidor; y además deberá estar ubicado en un lugar determinado por un espacio de tiempo suficiente.

Cuando una empresa opera quipos informáticos en una ubicación particular podría existir un establecimiento permanente, aunque no sea necesaria la acción de una persona que opere el equipo.

1.6.3. Comentarios de la Organización de las Naciones Unidas

La ONU (2013) en su Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, señala que el principio en el que se basa los artículos de la convención es el criterio de la fuente, es decir, la potestad tributaria la tiene el Estado Contratante donde se está produciendo la renta.

Del mismo modo en el artículo 5° de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, se exponen las características para la calificación de EP. Tal es así, que en el primer párrafo señala que “se entenderá cualquier local fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa”. Si bien se menciona específicamente que los lugares fijos como: Los centros administrativos, las sucursales, las oficinas, las fábricas, los talleres, las minas u otros lugares donde se extraiga el mineral califican como EP; también se considera como EP las obras de construcción, proyectos de instalación o montaje cuya duración sea superior a seis meses y la prestación de servicios de consultoría realizados por empleados u otro personal contratado por la empresa no residente que se desarrolle en el periodo de 183 dentro de un plazo de 12 meses.

A diferencia del modelo propuesto por la OCDE, en los dos primeros apartados se ha suprimido la actividad de “entregar” los bienes para la calificación de EP. En el siguiente

cuadro, mostraremos cuales son los supuestos que no califican como Establecimiento Permanente.

Tabla 9

Supuestos que no califican como Establecimiento Permanente - ONU

Apartado	Descripción
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 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.

Nota: Adaptación de la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo, elaboración propia.

El artículo 5°, culmina haciendo referencia a los casos en los cuales una sociedad no domiciliada obtenga los servicios de una persona con la finalidad de concretar contratos a nombre de ella o que dicha persona no tenga poderes, pero mantiene bienes o mercadería para entregarlos regularmente por cuenta de la otra empresa, en ambos casos si estamos frente a un EP.

Además, se hace mención a que estamos frente a un EP cuando una empresa aseguradora recauda primas en el territorio del otro Estado Contratante o si los riesgos cubiertos están situados en dicho Estado.

1.7 Régimen de Retenciones de IGV

1.7.1 Operatividad de las retenciones

En el artículo 4° del Título Primero del Código Tributario (CT) se define que el “acreedor tributario” es aquél en favor del cual debe realizarse la prestación tributaria, por ejemplo, el Gobierno Central; los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales.

Por otro lado, desde el artículo 7° al 10° del CT define los siguientes conceptos:

- Deudor Tributario: Es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable.
- Contribuyente: Es aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.
- Responsable: Es aquél que, sin tener la condición de contribuyente, debe cumplir la obligación atribuida a este.
- Agentes de Retención o Percepción: Son sujetos que por razón de su actividad, función o posición contractual estén en la posibilidad de retener o percibir tributos y entregarlos al acreedor tributario.

La Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT, estableció el Régimen de Retenciones de IGV aplicado a los proveedores y designó a los Agentes de Retención. Mediante este régimen, los sujetos designados por la Administración Tributaria como Agentes de Retención que tengan calidad de pagador deben retener parte del Impuesto General a las Ventas que les corresponde pagar a sus proveedores, el cual deberá ser entregado al fisco en las fechas determinadas para la declaración de sus obligaciones tributarias (artículo 10° del TUO del Código Tributario).

Los proveedores (vendedores, constructores o prestadores de servicios) están forzados a aceptar la retención, la cual según el artículo 31° del TUO de la Ley del Impuesto General a

las Ventas, podrán deducir del IGV que les corresponda pagar o solicitar la devolución en caso no pudieran ser aplicadas, siendo la SUNAT quien establecerá las condiciones que se realizarán. Asimismo, el artículo 11° de la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT indica que “el proveedor podrá deducir del impuesto a pagar las retenciones que le hubieran efectuado hasta el último día del período al que corresponda la declaración y si no existieran operaciones gravadas o si éstas resultaran insuficientes para absorber las retenciones que le hubieran practicado, el exceso se arrastrará a los períodos siguientes hasta agotarlo, no pudiendo ser materia de compensación con otra deuda tributaria” y en un plazo no menor a 3 periodos consecutivos.

A continuación, se detallan algunos conceptos concernientes a este régimen:

Tabla 10

Definiciones – Régimen de Retenciones

Agente de Retención	Al adquirente del bien mueble o inmueble, usuario del servicio o quien encarga la construcción, designado por la Administración Tributaria.
Proveedor	Al vendedor del bien mueble o inmueble, prestador del servicio o al que ejecuta los contratos de construcción, en las operaciones gravadas con el IGV.
Importe de la Operación	A la suma total que queda obligado a pagar el adquirente, el usuario del servicio o quien encarga la construcción, incluido los tributos que graven la operación.
Momento del Pago	Al momento en que se efectúa la retribución parcial o total al Proveedor.
Tasa Aplicada	3% sobre la suma total de la obligación a pagar (Precio de Venta)

Nota. Adaptado de la página de SUNAT – Régimen de Retenciones del IGV, elaboración propia.

1.7.2 Ámbito de aplicación

Según la Resolución de Superintendencia N° 037-2002/SUNAT, el ámbito de aplicación del régimen se da en todas en las operaciones que se encuentren gravadas con el IGV y cuyos importes superen los S/ 700.00 tales como: Venta de bienes, primera venta de

bienes inmuebles, prestación de servicios y contratos de construcción. Sin embargo, se encuentran excluidas de retención las siguientes operaciones:

Tabla 11

Operaciones Excluidas – Régimen de Retenciones

Operaciones exoneradas e infectas.
Proveedores con condición de agentes de retención y/o percepción.
Proveedores con calidad de buenos contribuyentes.
Operaciones donde se emitan recibos públicos, boletos de avión y demás.
Operaciones afectas al SPOT.
Operaciones en donde no se pueda ejercer el derecho al crédito fiscal.
Realizadas por Unidades Ejecutoras del Sector Público que tengan la condición de Agentes de Retención.
Operaciones menores o iguales a S/ 700.00.

Nota. Adaptado del portal de SUNAT – 2 Aplicación del Régimen y operaciones excluidas, elaboración propia.

1.7.3. Responsabilidad del agente de retención

Según el Ministerio de Economía y Finanzas, en materia tributaria la responsabilidad solidaria, se encuentran en: Agentes de retención, percepción, pagadores de rentas, contribuyentes en operaciones con no domiciliados y responsables solidarios. Asimismo, señala que un responsable solidario es: Un sujeto distinto o vinculado al deudor original (tercero) y que por disposición legal se le puede exigir el cumplimiento de las obligaciones que corresponden al deudor original. Por ello, el artículo 16° del Código Tributario establece que un responsable solidario está obligado a pagar los tributos y cumplir con las obligaciones formales en calidad de responsable y que existirá responsabilidad solidaria cuando por dolo o negligencia se dejen de pagar las deudas tributarias”

En ese sentido, el artículo 18° del Código Tributario establece que “son responsables solidarios con el contribuyente los agentes de retención o percepción, cuando hubieren omitido la retención o percepción a que estaban obligados y efectuada la retención o percepción el agente es el único responsable ante la Administración Tributaria” de ello se desprende que “el agente de retención es el único responsable frente a la administración

tributaria cuando se realizó la retención y es solidario cuando no cumplió con la retención correspondiente”.

1.7.4. Infracciones tributarias

El artículo 164° del Código Tributario define como infracción a toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en el presente Título o en otras leyes o decretos legislativos. Por lo cual se origina una infracción, por el incumplimiento, cumplimiento parcial, incorrecto o tardío de las obligaciones tributarias.

El artículo 166° del Código Tributario señala que la Administración Tributaria tiene la facultad discrecional de determinar y sancionar administrativamente las infracciones tributarias.

La Administración Tributaria contempla dos tipos de infracciones respecto al incumplimiento del régimen de retenciones, el primero se encuentra tipificado en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario el cual detalla que constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración Tributaria, informar y comparecer ante la misma la acción de no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos; y el segundo se encuentra establecido en el numeral 4 del artículo 178° del Código Tributario en cual se indica que la acción de no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos o percibidos califican como una infracción relacionada con el incumplimiento de las obligaciones tributarias. Este último, se sancionará con una multa del 50% del tributo retenido o percibido no pagado y tendrá una gradualidad de rebaja en función a la subsanación y pago establecido en el Código Tributario.

1.8. Estructura del Sistema de Tarjetas de Crédito y Débito

1.8.1 Operatividad

Actualmente, uno de los métodos de pago más utilizado es el de la tarjeta de crédito y/o débito, tanto para la compra de bienes o servicios en establecimientos físicos como para los pagos vía internet. Para la suscripción a las plataformas digitales de diferentes contenidos, el único medio de pago es la afiliación de una tarjeta de crédito o débito.

Según Sánchez Rocio (2014), el primer paso es reconocer a los agentes principales en las operaciones con tarjetas de crédito y débito. En primer lugar, están los tarjeta-habientes, que son los usuarios adquirentes de los bienes o servicios, en segundo lugar, están los comercios en los que se puede hacer uso de estas tarjetas y, por último, está la plataforma de pago. Ahora bien, la autora señala que hay dos tipos de plataformas, la plataforma cerrada o unitaria o la plataforma abierta o multilateral.

La plataforma cerrada es cuando una única organización se encarga de ser el nexo entre el titular de la tarjeta y el comercio y realiza todas las gestiones para que se concrete el pago con la tarjeta de crédito o débito; como ejemplo de este tipo de plataformas tenemos a Diners Club, Discover y American Express. En el siguiente cuadro se puede observar de manera gráfica el funcionamiento de este sistema.

Figura 2: Sistema de Plataforma Cerrada. Adaptación de Los nuevos rivales en la industria de los medios de pago: ¿Una amenaza para la banca tradicional? (2014)

Como podemos observar, no es necesaria una red de transferencia de fondos para que la operación se logre concretar.

Figura 3: Sistema de Plataforma Abierta Fuente: Adaptación de “Los nuevos rivales en la industria de los medios de pago: ¿Una amenaza para la banca tradicional? (2014)”

En la plataforma abierta o multilateral existen tres actores adicionales en comparación a la plataforma cerrada, el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito, la entidad adquirente que se encarga de recibir las facturas del comerciante y abonar el importe neto de la comisión a la cuenta del mismo, estas dos entidades bancarias se conectan mediante una Red de Transferencia de Fondos (RTF), como VISA o MasterCard que venden la licencia de sus marcas a las entidades bancarias para que puedan emitir las tarjetas de crédito y débito.

En la 37va Jornada Nacional de Profesores Universitarios de Matemática Financiera realizado en la provincia de Santa Fe, Argentina en el 2016; los profesores Claudio Salas y Facundo Demo de la Universidad Nacional de San Luis publicaron el trabajo titulado “El tramado Financiero Del Mercado de Tarjetas de Crédito” en el cual ejemplifica la estructura del pago con tarjeta de crédito, de la siguiente manera:

Figura 4. Esquema de funcionamiento del mercado de pagos electrónicos. Comisión Nacional de Defensa de la Competencia (CNDC)

El propietario de la marca otorga licencias para emitir tarjetas y/o para adquirir comercios. Por esa licencia, los licenciatarios pagan una tarifa. Cuando el usuario de tarjeta hace una compra con tarjeta en un comercio el pago lo realiza a través del emisor de su tarjeta. El usuario paga al emisor el precio del producto (p) más un cargo (f) que el emisor le cobra por la tenencia o el uso (o ambas) de la tarjeta. El emisor transfiere el pago al adquirente, previo descuento de la tasa de intercambio (a). Finalmente, el adquirente transfiere el pago al comercio, previo descuento de la tasa de descuento o arancel (m). (Salas & Demo, 2016)

Capítulo II Plan de Investigación

2.1 Objeto de Investigación

2.1.1. Justificación

2.1.2. Planteamiento del problema

Según el Segundo Informe Técnico del Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI), como resultado de las actividades económicas y sociales presentadas en el ejercicio 2017, el Perú obtuvo un crecimiento del Producto Bruto Interno (PBI) de 2.50%. La cifra obtenida estuvo por debajo de la estimación realizada por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) en el Marco Macroeconómico Multianual 2018 - 2021, que señaló un crecimiento de 2.80% para el PBI del 2017.

De acuerdo a la Memoria Anual 2017 del Banco Central de Reserva del Perú (BCRP) los ingresos del Gobierno General fueron equivalentes al 18% del PBI, por quinto año consecutivo no se logró incrementar los ingresos percibidos; lo cual principalmente se debe a la disminución del importe recaudado mediante el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas. A continuación, se especificarán las causas de la disminución señalada.

En primer lugar, la recaudación por Impuesto a la Renta se vio afectada por dos factores, la desaceleración de la actividad económica generada por las secuelas del fenómeno meteorológico “El Niño Costero” y por la aplicación del Régimen MYPE Tributario que consiste en un menor pago a cuenta a comparación de los otros regímenes.

El total del Impuesto a la Renta recaudado en el 2017 ascendió a 36,755 millones de soles, 4% menos en comparación del ejercicio 2016. La disminución del importe percibido por la Administración Tributaria se debe principalmente al decremento del 8.60% por las rentas de tercera categoría y al 35.10% por Impuesto a la Renta de proveedores No Domiciliados. Asimismo, el efecto de la disminución en la recaudación fiscal fue reducido

por la regularización de impuestos, ya que se obtuvo un total de 1,005 millones de soles por repatriación de capitales.

En segundo lugar, la recaudación del Impuesto General a las Ventas se vio afectada por la disminución de la demanda interna, esencialmente en el sector construcción y comercio, ya que, durante la primera parte del año, el país se vio afectado por el fenómeno El Niño Costero.

Adicionalmente, entró en vigencia la aplicación de la Ley N° 30524 “Ley de Prórroga del Pago del Impuesto General a las Ventas (IGV) para la Micro y Pequeña Empresa – IGV JUSTO” que consiste la postergación del pago del IGV corriente hasta por tres meses. Por otro lado, las devoluciones de saldos a favor de los exportadores representaron el 71% del total de impuestos devuelto.

A inicios del año 2018 Víctor Shiguiyama, el ex jefe de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT), señaló para el Diario El Comercio que el impacto negativo del caso Lava Jato ya no será tan fuerte a comparación del 2017.

Asimismo, indica que la presión tributaria del país debería estar cerca al 20%, es decir, que los ingresos recaudados por la Administración Tributaria deben representar el 20% del PBI. Sin embargo, se estima que la presión tributaria para el año 2018 será de 13.5%, ya que con el sistema actual el nivel máximo de ingresos para gobierno en función al PBI es de 16%.

Con el fin de modificar estos indicadores e incrementar la recaudación tributaria, la SUNAT viene trabajando de manera conjunta con el MEF para mejorar la reglamentación aplicada, tal es así como el caso de la norma anti elusiva (Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario) y los diferentes mecanismos de fiscalización.

Actualmente, el avance del internet, el desarrollo de nuevas tecnologías y dispositivos móviles han ocasionado la aparición de nuevos productos audiovisuales (Ojer & Capapé) dentro de las se encuentran las llamadas Plataformas Over The Top (OTT), las cuales según el portal Merca 2.0 citando a *The Competitive Intelligence Unit* (The CIU,

2016) “*son las que transmiten información a dispositivos electrónicos conectados a la web*”, y según Rebeca Escobar (2016) ,requieren necesariamente acceso a internet, infraestructura computacional de almacenamiento y desarrollo de aplicaciones; además el término OTT no se refiere en sí a un tipo particular de servicio, sino a un método de disposición, esto es, el suministro de contenidos, servicios o aplicaciones bajo demanda y de manera ubicua desde cualquier dispositivo a través de Internet (The-CIU, 2015). Según Huertas, Domínguez y Sanz (2011:94) estas plataformas se clasifican en:

- Modelos basados en la publicidad, como los de YouTube, Google.
- Modelos basados en el revenue-sharing, como los de VeVo, Blinkx, BlipTV o los operadores móviles.
- Modelos basados en suscripciones o pago por contenidos, entre los que se encuentran Netflix, Apple, Hulu Plus, Sky, Amazon, Time Warner, Ultraviolet, Qriocity, TiVo, etc.
- Modelos mixtos, anunciados por BBC, FreeSat, Hulu, ITV Player, etc.

Según, el concejo consultivo de Radio y Televisión (2017), asegura que el 13% de peruanos utiliza plataformas OTT como Netflix, Movistar Play y Claro Video. Asimismo, la Compañía peruana de estudios de mercado y opinión publica asegura que el 11.5% de los limeños utiliza la plataforma de Spotify para escuchar música en línea. Dichas plataformas han venido experimentando un crecimiento acelerado en la última década, los cuales además revolucionaron la industria audiovisual y según Rebeca Escobar (2016) experta en telecomunicaciones y competencia económica, han permitido el desarrollo de una economía digital que día a día se complementa con el internet.

En este contexto, algunas legislaciones Latinoamericanas, dentro de sus planes de reforma tributaria, están empezando a realizar regulaciones a este tipo de plataformas de Audio y Video en Streaming (Netflix, Spotify) ya que de esta manera están asegurando la igualdad de competencia con los servicios de telecomunicaciones habituales, a los cuales se

les regula desde el contenido hasta la imposición tributaria. A continuación, se mencionan algunos países en los cuales se han empezado a realizar la reforma mencionada:

Argentina, el portal de noticias del Diario la Nación (2018) menciona que se inició con la reforma impositiva, según la cual se aplicará un impuesto IVA del 21% a las ventas por servicios digitales de empresas que presenten contenidos audiovisuales y una retención del 3% por el concepto de renta.

Chile, el ministro de hacienda Felipe Larraín presento, El Proyecto De Ley Que Moderniza La Legislación Tributaria Chilena, según el cual, Netflix, Spotify, y otras empresas digitales deberán de tributar para que se realice la competencia en igualdad de condiciones frente a sus competidores, ya que en la actualidad no tributan, con la aplicación de esta medida el gobierno estima elevar su recaudación.

En Colombia, se aprobó la Ley de Reforma Tributaria (Ley 1819/2016) por la cual el impuesto al valor agregado (IVA) pasó del 16 % al 19% dicha ley también repercute en los servicios digitales.

En Costa Rica, el artículo 1° de La Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas establece un impuesto al valor agregado en las ventas de bienes y prestación de servicios, según el cual también se encontrarán gravados con una tasa del 13% “los servicios de telecomunicaciones, de radio y de televisión, independientemente del medio o la plataforma tecnológica.

En base a lo expuesto, consideramos que el Perú no debe ser ajeno a este tipo de reformas y resulta de suma importancia adoptar medidas reglamentarias y tributarias para que los servicios digitales remunerados brindados por las plataformas de audio y video en Streaming contribuyan a incrementar la recaudación fiscal de tal manera que, tanto las empresas locales como las no domiciliadas podrán competir bajo las mismas condiciones y se incrementaría de algún modo la recaudación fiscal, la cual si bien es cierto quizá no sea muy

significativa, podría incrementar en algunos años a raíz del desarrollo tecnológico y el Perú debería estar preparado para afrontar esta situación.

2.1.3. Problema principal

Luego de revisar la normativa vigente y las reformas que entraran en vigencia desde el 2019, verificamos los puntos en los que se debe de poner énfasis para que estos nuevos servicios, derivados de la evolución de la economía digital, se encuentren gravados con el Impuesto a la Renta e IGV, de tal manera que los ingresos de la Administración Tributaria se vean incrementados.

¿Cuáles serían las modificaciones en la legislación tributaria de los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming prestados por proveedores no domiciliados y utilizados por personas naturales, y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana, 2017?

2.1.4. Problemas específicos

- 1- ¿Qué reformas tributarias deberán de implementarse para que los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming prestados por proveedores no domiciliados y utilizados por personas naturales tributen con IGV e IR en el país?
- 2- ¿Cuál sería el mejor mecanismo que debe de implementar la Administración Tributaria para que se pueda recaudar IR e IGV por los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming prestados por proveedores no domiciliados y utilizados por personas naturales, de la manera más eficiente?

2.2. Hipótesis

2.2.1. Hipótesis Principal

La hipótesis principal planteada para el presente trabajo de investigación es: Las reformas tributarias en la legislación peruana en materia de Impuesto a la Renta, IGV, Código Tributario y Régimen de Retenciones en conjunto, permitirán la eficaz aplicación de los impuestos mencionados, sobre los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming prestados por proveedores no domiciliados y utilizados por personas naturales en el Perú, lo cual hubiera incrementado significativamente la recaudación fiscal.

2.2.2. Hipótesis Específicas

Las modificaciones al artículo 1° de la Ley de IGV y los agregados a la Ley del Impuesto a la Renta tendrán un impacto significativo en la recaudación fiscal peruana por los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados por personas naturales.

El mecanismo de recaudación a implementar por la Administración Tributaria en colaboración con las empresas operadoras de tarjetas de débito/crédito tendrá un impacto eficiente en la recaudación fiscal de IGV e I R, para la tributación de los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados por personas naturales.

2.3. Objetivos

2.3.1 Objetivo general

Analizar las posibles reformas tributarias en la legislación peruana aplicadas a los servicios digitales remunerados de audio y video vía

streaming en el Perú utilizados por personas naturales, con la finalidad de incrementar la recaudación fiscal.

2.3.2. Objetivos específicos:

Identificar cuáles serían los nuevos supuestos a considerar en la legislación de IR e IGV para considerar que los ingresos que genera las empresas que brindan los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados por personas naturales, se encuentren gravados con los referidos impuestos.

Estimar la recaudación que la Administración Tributaria dejó de percibir en el ejercicio fiscal 2017 en función a la tributación de los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados por personas naturales y proyectar su crecimiento en los próximos años.

Establecer el posible mecanismo de recaudación que debería implementar la Administración Tributaria para gravar los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming utilizados por personas naturales.

Capítulo III Metodología de Trabajo

3.1. Objeto y nivel de investigación

Según Ynoub (2007), hay tres grandes tipos de investigaciones: Las descriptivas, explicativas e interpretativas. Adicionalmente, para determinar el tipo de investigación se debe considerar el número de variables, las unidades de análisis y el número de mediciones u observaciones.

Las investigaciones de tipo descriptiva tienen como finalidad evaluar el comportamiento de una o más variables, es decir, se enfocan en identificar las variables relevantes del objeto de estudio y luego averiguar cuál es su comportamiento. Por otro lado, las investigaciones de tipo explicativas, no solo se enfoca el comportamiento de las variables sino, además la dependencia o vinculación que tienen las variables entre sí, la vinculación se puede probar por medio de dos tipos de estrategias: Correlacionales y experimentales. Finalmente, las investigaciones interpretativas no solo están orientadas a la descripción de los hechos, ni a la explicación causa / efecto entre las variables, sino que buscan la interpretación de los hechos.

Es importante resaltar que el diseño de investigación de los trabajos puede optar por aplicar elementos de más de uno de los tipos de investigación descritos previamente.

El presente trabajo de investigación tiene como objeto de estudio analizar las reformas a considerar en la Legislación del Impuesto a la Renta e IGV para que los servicios remunerados de audio y video vía streaming, prestados por proveedores no domiciliados y utilizados en el país por personas naturales sean considerados como hechos generadores de los impuestos mencionados. Asimismo, se busca estimar el ingreso que dejó de percibir la Administración Tributaria en el ejercicio 2017, debido a que estos servicios no se encontraban dentro del ámbito de aplicación de dichos impuestos.

3.2. Diseño metodológico

Puesto que la presente investigación se encuentra enfocada a la descripción de las reformas tributarias a implementar en las Legislaciones de IGV e IR para que los servicios remunerados de audio y video streaming, prestados por proveedores no domiciliados y utilizados por personas naturales en el Perú se encuentren gravados con los mencionados impuestos, y a la estimación de la recaudación fiscal, emplearemos un enfoque mixto.

En el libro Metodología de la investigación, Hernández, Fernández y Baptista (2016, p. 534) cita Chen (2006), quien define el enfoque mixto como la integración sistemática de los métodos cualitativos y cuantitativos en un solo estudio, para obtener una “fotografía” más completa del fenómeno, y señala que éstos pueden ser conjuntados de tal manera que las aproximaciones cuantitativa y cualitativa conserven sus estructuras y procedimientos originales.

3.3 Investigación cualitativa

Hernández, Fernández y Baptista (2016, p. 354) se enfoca en comprender los fenómenos, explorándolos desde la perspectiva de los participantes en un ambiente natural y en relación con su contexto. Asimismo, cita a Marshall, 2011 y Preissle (2008) quienes aseguran que el enfoque cualitativo es recomendable cuando el tema de estudio ha sido poco explorado.

Para este enfoque, los tipos de muestra son las no probabilísticas o dirigida, cuya finalidad no es la generalización en términos de probabilidad. Hernández, Fernández y Baptista (2016, p. 386).

3.3.1 Descripción de los instrumentos de recolección de datos

Para el enfoque cualitativo, la recopilación de información se realizará mediante la herramienta de entrevista a profundidad. Este tipo de herramienta resulta muy importante porque se desarrollará mediante un cuestionario de preguntas abiertas, lo cual permite que el entrevistado no se sienta limitado por contar con opciones limitadas como respuesta a la pregunta formulada.

El enfoque cualitativo nos permite comprender el punto de vista del entrevistado y los lineamientos que sostienen el mismo. Por lo que, esta herramienta nos permite recopilar los motivos y sugerencias para considerar una opción viable o no la implementación de una reforma tributaria que permita la aplicación del IGV e IR a los diferentes servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming adquiridos por personas naturales.

Las preguntas formuladas en las entrevistas están en los apéndices B y C.

3.3.2 Población

La población que se considera para la aplicación de las entrevistas a profundidad será a expertos en materia tributaria y a un funcionario de la empresa Compañía Peruana de Medios de Pago S.A.C. (VisaNet).

Tabla 12

Entrevistados

	Entrevistado 1	Entrevistado 2	Entrevistado 3	Entrevistado 4	Entrevistado 5
Especialista	Carlos Moreano	Aldo Torero	Dinorath Torpoco	-	Daniel Irwin Yacolca Estares
Empresa	Philippi Prietocarrizosa Ferrero DU & Uría S. Civil de R.L.	Deloitte & Touche S.R.L.	Deloitte & Touche S.R.L.	Compañía Peruana de Medios de Pago S.A.C.	-
Cargo	Director	Gerente Senior	Senior Top	Analista de Auditoria Interna	Consultor del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT.

Nota: Elaboración Propia

3.4 Investigación cuantitativa

Según Hernández, Fernández y Baptista (2016, p. 4) el enfoque cuantitativo usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento.

Asimismo, Hernández, Fernández y Baptista (2016) hacen los siguientes comentarios relacionados al enfoque:

- Debido a que los datos resultantes de las mediciones son representados mediante números, los cuales deben ser analizados utilizando métodos estadísticos
- El objetivo de este tipo de enfoque es que pretende confirmar y predecir los fenómenos de investigación.
- Los análisis cuantitativos se interpretan teniendo en cuenta las hipótesis planteadas y de los estudios recopilados previamente.

3.4.1. Tamaño de población

Para el presente trabajo de investigación se considera como población, todos los usuarios de los servicios digitales que están suscritos a por lo menos uno de los planes que ofrecen los diversos proveedores de contenido de audio y video vía streaming. Debido a que el surgimiento estas plataformas ha ocurrido en los últimos años, no hay cifras exactas acerca de la cantidad total de usuarios suscritos a los diferentes contenidos.

Con la finalidad de cuantificar de la manera más acertada, hemos utilizado datos publicados en los estudios del Consejo Consultivo de Radio y Televisión (CONCORTV) y de la Compañía Peruana de Estudios de Mercados y Opinión Pública (CPI) para determinar los usuarios de Netflix y Spotify, respectivamente. Ambos estudios señalan el porcentaje de usuarios en función a la cantidad de un grupo de pobladores de acuerdo a un rango de edades.

Por ello, para calcular a cuánto asciende el equivalente de la población, hemos utilizado información del Censo Nacional 2017 proporcionado por el INEI (<http://censos2017.inei.gob.pe/redatam>)

Tabla 13

Información para determinar la muestra

	Netflix	Spotify
	Consejo Consultivo	Compañía Peruana de Estudios de
Estudio publicado por	de Radio y	Mercados y Opinión Pública
	Televisión	
% Usuarios (A)	13%	11.5%
Edad de los usuarios según el estudio	18 años a más	11 años a más
Universe según el rango de edades – INEI ⁽¹⁾ (B)	5,750,048	6,638,844
Cantidad de Usuarios (A)*(B)	747,506	763,467

Nota: Tomado de ¿Qué medios prefieren los limeños para escuchar música? (CPI, 2018) y Estudio cuantitativo sobre consumo radial y televisivo (Lima Consulting, 2018), elaboración propia.

(1) La edad máxima según las encuestas realizadas es 68 años, por lo que hemos considerado los datos INEI hasta ese rango de edad.

3.4.2. Proceso de muestreo

Tal como señala Morales (2012), considera que más o menos a partir de los 100,000 sujetos ya se considera que la población es infinita. Mientras que las poblaciones finitas están representadas por una cantidad de sujetos que se puede conocer con una mayor precisión, por ejemplo: profesores de un colegio, alumnos de una universidad, y otros.

Ahora bien, en base a los datos obtenidos por las dos organizaciones mencionadas en la tabla 13, consideramos que la población promedio entre los usuarios de Spotify y Netflix asciende a 755,487 con lo cual estaríamos evaluando una población infinita.

En tal sentido, Morales (2012) señala que la fórmula a poblaciones muy grandes es la siguiente:

$$N = \frac{z^2 pq}{e^2}$$

El autor señala que debido a que desconocemos la varianza de la población, se utilizará el importe máximo posible, en este caso

Dónde:

Z= Nivel de confianza de 93%

e= 7%

pq= Varianza de la población 0.25

αc = Valor de nivel de confianza es 1.81

Reemplazando los valores en la fórmula tenemos que el resultado es:

Tabla 14

Datos para determinar la muestra

Descripción	Valores
e = Margen de error	7.0%
Nivel de Confianza	93%
αc = Valor de confianza	1.81

Nota: Elaboración propia

$$N = \frac{(1.81)^2(0.5)(0.5)}{(0.07)^2} = 167.14 \approx 168 \text{ personas}$$

De acuerdo a la aplicación de la fórmula, el estudio de las encuestas se debe de realizar a 168. Sin embargo, para el presente trabajo de investigación, consideramos que el importe mínimo necesario para estimar el importe que la Administración Tributaria es la respuesta del importe pagado por 200 suscriptores.

3.4.3 Selección de muestra

En el proceso de selección de la muestra se ha considerado a usuarios de los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming que tengan por lo menos alguna

suscripción, que sean mayores de 18 años, se encuentren trabajando y/o estudiando, elegidos aleatoriamente. Esta información es importante porque consideramos que es relevante estimar la cantidad que pagan por el uso de estos servicios.

Por otro lado, para el presente estudio de investigación se realizó otra encuesta a los expertos que fueron previamente entrevistados, debido a que nuestra unidad de estudios son empresas que no son residentes en nuestro país.

3.4.4 Aplicación del instrumento

La información que se quiere recopilar está relacionado al importe que pagan los usuarios de estos servicios, si corresponde a la totalidad de una suscripción o cuantos realizan pagos parciales por las suscripciones, debido a que comparten la suscripción con sus amigos y/o familiares. Este instrumento será aplicado a los usuarios seleccionados en el punto 3.3.3.

De tal manera, podemos precisar que el enfoque cuantitativo de nuestra investigación será una fuente de información importante. Las preguntas están orientadas a saber cuáles son las plataformas más utilizadas, que suscripción tienen los usuarios, si pagan la totalidad de la suscripción, si comparten el gasto total y si están dispuestos a continuar con la suscripción después de un incremento del 18% por el concepto del IGV. Ver formato de la entrevista

En relación a la segunda encuesta realizada a los expertos en materia tributaria, buscamos, definir los parámetros que debemos de tener en cuenta para las modificaciones a plantear en la Legislación de Impuesto a la Renta e IGV.

3.4.5 Análisis de la información

Luego de culminar con el proceso de las dos encuestas estructuradas, se podrá realizar el procesamiento de la información proporcionada por los usuarios, así como la validación de las hipótesis en relación a los problemas planteados en el Capítulo II. Para el procesamiento de la información se utilizó el programa SPSS22 Statistic.

Capítulo IV Desarrollo

4.1 Aplicación de instrumentos

La finalidad de nuestro trabajo de investigación es plantear las reformas en materia tributaria que se debe de aplicar en la Ley del Impuesto a la Renta y la Ley de Impuesto General a las Ventas, para que estos servicios digitales remunerados prestados por proveedores no domiciliados en el país y que ofrecen contenido en audio y video vía streaming, se encuentren gravados con los mencionados impuestos, se han empleado los enfoques cualitativo y cuantitativo, los cuales se han desarrollado mediante las entrevistas a profundidad y encuestas.

4.1.1 Aplicación de Instrumentos: Entrevista a profundidad

Las entrevistas realizadas a cada uno de los expertos señalados previamente han sido resumidas en los siguientes párrafos A continuación, se presentará el desarrollo de las 5 entrevistas realizadas a los expertos del tema:

Entrevista N°1

Entrevistado: Carlos Moreano

Empresa: Philippi Prietocarriozza Ferrero DU & Uría S. Civil de R. L.

Cargo: Director

¿En base a su experiencia, usted considera que las medidas implementadas por la administración tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir los objetivos planteados? (Repatriación de capitales, MYPE Tributario y las modificaciones en la tasa del IR- 3er Categoría)

No, lo que pasa es que por la repatriación de capitales no se llegó al monto que se pensó recaudar y no se logró el objetivo puesto que hay muchas personas que no han repatriados sus capitales del exterior. El MYPE tributario tampoco ha surgido efecto, ha creado una brecha evasiva y claramente tampoco ha cumplido con el objetivo, considero que ha sido equivocada la forma de su implementación, es más creo que quieren eliminarlo. Considero que las tasas deben ser progresivas porque eso garantiza el principio de capacidad contributiva, ya que, mientras más rentas generan, más tienes que pagar.

¿Considera usted que debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales?

Sí, porque han aparecido cada vez más operaciones novedosas en el mercado, como Spotify que no están gravadas con el impuesto a la renta porque no encaja estrictamente en el caso de servicios digitales, pero la manifestación de riqueza es aquí, entonces evidentemente eso debería ser considerado dentro del gravamen del impuesto a la renta.

En su opinión, ¿Cree que la actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales?

Completamente, porque el establecimiento permanente tiene una figura que fue desarrollada cuando estas operaciones eran inexistentes, entonces ahora por la globalización,

por la aparición de estas operaciones y estos nuevos mecanismos no se puede establecer finalmente dónde está el establecimiento, donde se está generando la renta porque se hace uso del internet y no sabes de dónde está viniendo el servicio, dónde se está generando la rentabilidad necesitas cambiar completamente, estás definición

¿Cuáles cree usted que son los conceptos que deberían modificarse en la legislación del IR e IGV para que los nuevos servicios de audio y video streaming (Netflix, Spotify, Apple Music, etc.) contribuyan con la recaudación fiscal?

Tiene que modificarse el aspecto espacial, para que nuestros regímenes impositivos tanto de renta como de IGV pueden alcanzar a estos servicios que generan rentabilidad y en el caso del IGV generan consumo en el país.

De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos? ¿Se estaría vulnerando algún principio legal?

Si, de acuerdo porque están en una posición hegemónica de poder hacer la retención y colaborar en la recaudación con el estado con la Administración Tributaria.

¿Existe algún mecanismo legal por el cual estas empresas recaudadoras puedan oponerse a ser designadas como agentes de retención y/o percepción del IGV e IR de estos nuevos negocios digitales?

No, porque ya el Tribunal Constitucional ha señalado que la atribución de un deber formal como es el de retener o percibir no infringe ningún principio constitucional, sino que todos debemos colaborar con el estado no sólo pagando sino también cumpliendo con los deberes formales que se asignan porque ya el Tribunal ha dicho que el principio de capacidad contributiva no sólo se cumple cuándo yo pago sino también cuando cumplo con los deberes formales por los cuales yo ayudo al Estado a que recaude mejor.

En su opinión, ¿Cuál de las reformas implementadas y/o por implementar en Chile y Argentina, cree usted que podría replicarse en el país?

Yo creo que sería más objetivo alinearnos a la reforma de Argentina, me parece más objetiva, consideró que si se puede regular acá.

En su opinión, ¿cree que la Administración Tributaria tiene los recursos necesarios para realizar una fiscalización de la recaudación de estos impuestos?

La Administración Tributaria peruana no está preparada, tendría que prepararse porque de lo contrario lo desarrollaría mal y cometerían arbitrariedades.

Entrevista N°2

Entrevistado: Aldo Torero

Empresa: Deloitte & Touche S.R.L.

Cargo: Gerente Senior - Tax

¿En base a su experiencia, usted considera que las medidas implementadas por la administración tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir los objetivos planteados? (Repatriación de capitales, MYPE Tributario y las modificaciones en la tasa del IR- 3er Categoría)

Yo creo que solo basta con ver indicadores de recaudación para darse cuenta que no ha cumplido estas medidas con las metas trazadas, no ha cuajado, no sé si porque no fueron eficientes o porque no previnieron la situación económica global y país en la cual se estaba dando, definitivamente no ha servido.

¿Considera usted que debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales?

En general, siempre un legislador tributario debe estar evaluando cuales son estos nuevos mecanismos o formas en las cuales la persona sea individual o asociada realiza negocios, o realiza actividades económicas, obviamente la economía digital es la que más avances tiene y nuevas formas aparecen de una forma imaginable probablemente para algunos , y si en efecto la economía siempre va muy adelante y las normas tributarias van dos, tres, cuatro, cinco pasos atrás y definitivamente hay que tratar de cubrir esa brecha.

En su opinión, ¿Cree que la actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales?

Va depender de lo esté buscando el gobierno peruano, creo yo que de por sí los negocios digitales como tal se realizan de manera remota, por lo general obviamente hay servicios que requieren si ciertos elementos que estén presentes en el país, a través del cual se puedan brindar, pero en principio es así, si nos atenemos a la definición general de establecimiento permanente,

es lugar fijo de negocios, realmente no hay un lugar fijo de negocios en el Perú para estos servicios, si partimos desde ese punto, el lugar de negocios está fuera. Ahora, la pregunta es si algo que está fuera no lo podemos controlar fiscalizar alcanzar, vamos a establecer una regla que se establezcan formalmente en el país, porque establecimiento permanente es establecerse, declarar mensualmente, llevar libros de contabilidad. Si realmente nos conviene o realmente le conviene a la Administración Tributaria controlar este tipo de negocios, si ellos creen que tienen los medios a buena hora, sino, no parece conveniente, más parece que lo único que corresponde es aplicar metodologías de retención en la fuente.

¿Cuáles cree usted que son los conceptos que deberían modificarse en la legislación del IR e IGV para que los nuevos servicios de audio y video streaming (Netflix, Spotify, Apple Music, etc.) contribuyan con la recaudación fiscal?

Según lo que veo, todas estas plataformas digitales que se utilizan para la prestación de estos servicios ya sean de audio y video streaming, todas utilizan internet ,con lo cual habría que verificar si es que nuestra definición de servicio digital ya comprende este tipo de transacción u operación ,aparentemente si , dentro de la definición general habla de cualquier servicio que se ha prestado a través de internet o similar y que sea automático, aparentemente esto es , necesariamente para ver Netflix o escuchar un audio en Spotify o Apple Music necesitas una conexión a internet, hay partes que puedes bajar música pero siempre necesitas de internet, no le veo mayor inconveniente ,aparentemente nuestra legislación ya comprende este supuesto , lo único que hay que ver es si es que va alcanzar al uso y al consumo por parte de una persona natural de este tipo de servicios básicamente eso.

De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos? ¿Se estaría vulnerando algún principio legal?

En principio entiendo que no se estaría vulnerando algún principio legal, de acuerdo a nuestro régimen tributario, la Administración Tributaria tiene facultad discrecional para señalar o designar agentes de retención y percepción dentro de una relación económica porque considera que es la mejor manera de conservar sus regímenes tributarios. Por ese lado, no hay inconveniente.

Si es recomendable o eficiente que Visa, MasterCard o Amex, actúen como agente retenedor de este tipo de servicios, diría que podría ser una buena forma, lo usual es consultar, ver otros países que hayan implementado esta figura de agentes de retención, con las administradoras de tarjetas de crédito.

Ya pasó con el ITF, en el cual las entidades financieras han tenido que modificar todos sus sistemas, “su forma de trabajar” para poder aplicar este tributo, en este caso entendería que no, desconozco obviamente los sistemas que utilizan estas empresas, pero habría que analizar que tanto perjuicio le podría generar, yo diría que no. Lo único que si me quede pensando es que en general los servicios digitales están sujetos a retención, pero qué pasa cuando compras un material digital que no es un servicio, que pasa si por ejemplo compras una canción o una película que ya de por vida será tuyo. El tema es la compra, si bien es cierto es discutible que la administración tributaria pueda considerar que la compra está sujeta a retención etc.

Hay un sector del mercado que considera que la compra de bienes digitales no está sujeto a retenciones, como harían en todo caso estos agentes de retención para identificar cuando estamos hablando de servicios y cuando hablamos de compra de películas, obviamente cuando abras el aspecto no solo vas a pensar en Netflix, Spotify.

¿Usted considera que el mecanismo de recaudación señalado podrá ser eficiente?

Me parece que sí puede ser eficiente, ahora también las entidades bancarias pueden actuar como agentes de retención. Al final la entidad bancaria está vinculada a las tarjetas de crédito, pero en términos generales sí me parece que es eficiente.

¿Existe algún mecanismo legal por el cual estas empresas recaudadoras puedan oponerse a ser designadas como agentes de retención y/o percepción del IGV e IR de estos nuevos negocios digitales?

Mecanismo legal como tal no, probablemente una garantía constitucional, acción de amparo podrían interponer, pero para ello tendrán que demostrar que causan un daño, un perjuicio que lo pueda llevar a la quiebra, pero veo muy difícil que se puedan oponer.

¿En su opinión, ¿Cuál de las reformas implementadas y/o por implementar en Chile y Argentina, cree usted que podría replicarse en el país?

Si suena interesante realmente las medidas, habrá que analizar si nuestra legislación ya contempla el supuesto de servicios digitales para las tecnologías de información, en todo caso habrá que ver el mecanismo de recaudación. ¿Si el usuario es una persona natural también va aplicar la retención a través de estas entidades? esto, por un lado.

Por otro lado, no soy partidario de crear un impuesto especial o adicional, sino creería que para mantener de manera más simple como lo ha sido o tratado de ser la historia tributaria peruana siempre los impuestos básicos IGV y Renta, preferiría no establecer un impuesto adicional.

En el caso del IVA creería que no sería eficiente, porque la mayoría de usuarios son personas naturales. De acuerdo a nuestra legislación del IVA la utilización de servicios en el país está pensado para que se pague por una persona que realiza actividad empresarial, no para una persona que no realiza actividad empresarial como persona natural básicamente. ¿Qué quiero decir? Que al final sería un costo para la persona natural que incrementa el costo del servicio y estaríamos cambiando la regla para la aplicación de IVA, pero si esta sería para incrementar la recaudación, se podría entender.

Ahora ¿Cómo sería el mecanismo? ¿Directamente? ¿Cómo en el caso de la utilización de servicios, parecería que no sería tan eficiente? ¿A través de las empresas de recaudación?

Si fuera así, le cargas un adicional y realmente no obtienen ni costo ni beneficio, trasladar la obligación de contribuyente de la persona natural a la empresa de recaudación, no tiene ningún sentido porque ellos no son los usuarios del servicio.

En base a su experiencia, ¿Qué considera usted que se debería de agregar a estas reformas para su eficiente aplicación en el país?

Realmente no hay que agregar algo, simplemente es una decisión política si se decide gravar o no estas operaciones digitales no hay inconveniente, el Perú tiene la facultad de definir su regla de recaudación, yo creo que sí.

En su opinión, ¿cree que la Administración Tributaria tiene los recursos necesarios para realizar una fiscalización de la recaudación de estos impuestos?

Si creería que sí, es decir si es a través de los agentes de retención, si podría ser eficiente, podría ser fácil de fiscalizar, habría que trabajar en ver la mejor manera.

Entrevista N° 3

Entrevistado: Dinorath Torpoco

Empresa: Deloitte & Touche S.R.L.

Cargo: Senior Professional - Tax

¿En base a su experiencia, usted considera que las medidas implementadas por la Administración Tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir los objetivos planteados? (Repatriación de capitales, MYPE Tributario y las modificaciones en la tasa del IR- 3er Categoría)

No, porque no existe una cultura tributaria en el Perú, la cultura tributaria debió haber sido impartida desde que uno está en el colegio, el deber de contribuir debería ser algo que esté inserto en cada ciudadano. Por ejemplo, en mi opinión, lo que nos diferencia de Suiza es que, si está organizada, el ciudadano suizo sabe exactamente a dónde va cada centavo que tributa, sabe que las leyes se cumplen y quien no las cumple, sabe lo que les espera. Lamentablemente,

no solo es un tema de medidas, sino de educación, se le debe de enseñar al ciudadano por qué tiene que tributar y cómo tiene que hacerlo creo que así todas las medidas tendrán mayor sentido.

Hay países que no necesitan muchas normas, que incluso ni siquiera se basan en ellas para impartir justicia sino en precedentes de sentencias y han logrado más que nosotros, entonces considera que no es un tema de medidas tributarias, es un tema ya global.

El tema de repatriación, lo que quiere básicamente es sincerar el patrimonio llevado al exterior de los nacionales.

El MYPE tributario busca permitir el acceso a la formalización pequeños emprendedores lo cual está bien, solo que no se pierda la perspectiva de que un pequeño emprendedor es alguien que está empezando y de acuerdo a la estadística solo 1 o 2 negocios sobreviven, es decir pasan de los 5 años, con esto no estoy diciendo que no se grave nada, sino que, si vamos a establecer un régimen que realmente sea uno de medida del tipo de contribuyente y le permita tener una presencia en el mundo tributario.

¿Considera usted que debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales?

Yo creo que sí, pero que tiene que ser una reforma con un alcance de realidad, o sea que pueda ser posible tecnológicamente hablando, porque hemos visto el diagrama de la estructura de pagos y vemos que hay más de un agente involucrado en el proceso. Considero que es importante identificar de la mejor manera a quién se le otorgará la calificación de agente de retención.

En su opinión, ¿Cree que la actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales?

Definitivamente si, ya hay informes BEPS que hablan del nuevo criterio de fuente justamente por estas nuevas tecnologías.

¿Cuáles cree usted que son los conceptos que deberían modificarse en la legislación del IR e IGV para que los nuevos servicios de audio y video streaming (Netflix, Spotify, Apple Music, etc.) contribuyan con la recaudación fiscal?

Deberían ampliar el alcance de lo que se considera servicio digital, para que no sólo sea gravado para personas receptoras de rentas de tercera categoría sino para el usuario de pie. En segundo lugar, por los servicios digitales se debe quitar esas definiciones que te indica la Ley del Impuesto a la Renta o en todo caso actualizar esas definiciones, porque hay algunas que han sido desplazadas por los avances de la tecnología, es cierto que debe de haber certeza, pero ya hay cosas más nuevas y tienen que señalar que esta lista no es cerrada.

La economía avanza más rápido que el propio concepto de la misma, de realidad o de mercado que tenía el legislador al momento de plantear su propuesta, incluso para las propias teorías de renta, debe de haber una actualización porque ya está cambiando la manera de cómo percibirla y gravarla.

De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos? ¿Se estaría vulnerando algún principio legal?

En realidad, no. Solamente que ellos tienen muchos modelos de negocios para desarrollar sus actividades acá. Por ejemplo, yo tenía entendido que VISA tenía una empresa que permitía la afiliación de todos los negocios y comercios para que puedan aceptar los pagos con sus tarjetas, actualmente no tengo información más reciente. Ellos conectan los establecimientos físicos, no sé si también se pueda hacer con los establecimientos virtuales, yo creería que sí.

¿Usted considera que el mecanismo de recaudación señalado podrá ser eficiente?

Yo creería que no podría ser VISA o MasterCard porque son tan transnacionales como Netflix, yo creo que la retención va caer en el banco que emitió la tarjeta, porque es quien tiene el historial del consumo de los usuarios.

¿Existe algún mecanismo legal por el cual estas empresas recaudadoras puedan oponerse a ser designadas como agentes de retención y/o percepción del IGV e IR de estos nuevos negocios digitales?

No, porque son marcas internacionales y son una red de transferencias de fondos, aquí el agente de retención debería ser el banco emisor de las tarjetas de crédito, así como lo hace con el ITF. No existe mecanismos legales si se encuadra dentro del hecho generador, en este caso podrían decir que, para este servicio digital, se quiere imputar como agente de retención de una operación que al momento no está gravada, porque los usuarios de estos servicios son personas naturales clientes de una entidad bancaria

En su opinión, ¿Cuál de las reformas implementadas y/o por implementar en Chile y Argentina, cree usted que podría replicarse en el país?

Considero que los cambios en la normativa de Argentina, relacionados a la identificación del IP para gravar con IGV se podría aplicar en el país.

En base a su experiencia, ¿Qué considera usted que se debería de agregar a estas reformas para su eficiente aplicación en el país?

Bueno, en el caso de Renta de Fuente Peruana, la modificación del alcance de los servicios digitales, el alcance del sujeto del impuesto no solo debe ser una persona jurídica sino una persona natural y que el aporte de la legislación de Argentina relacionado, considerando el “IP” para identificar los dispositivos, para acreditar el consumo del servicio en el país me parece un elemento razonable, otro elemento un poco cuestionable puede ser el uso de la tarjeta de crédito o débito.

En su opinión, ¿cree que la Administración Tributaria tiene los recursos necesarios para realizar una fiscalización de la recaudación de estos impuestos?

Tendría que utilizar el mecanismo que le sirve para validar el impuesto recaudado por ITF.

Entrevista N°4

Entrevistado: Auditor Interno

Empresa: Compañía Peruana de Medios de Pago S.A.C

Cargo: Analista

¿Cómo funciona el sistema de recaudación por el cobro de las suscripciones a las plataformas digitales de paga como Netflix y Spotify? (Quien le transfiere los fondos a VISA / es VISA quien le paga a estos no domiciliados / Con qué frecuencia se realiza el envío de los fondos al exterior / Como identifica todos los cobros por estas suscripciones / Con qué porcentaje se queda VISA por ser el encargado de la recaudación - facturación)

Nosotros tenemos a Visanet que ve todo el tema transaccional de las tarjetas habientes. Actualmente, existen tres entes, el primero es Visa internacional que es la dueña de los plásticos que contienen su marca. A su vez, Visa Internacional tienen adquirentes en cada país, pero en Perú solo tiene a Visanet y es este ente quien ve todo el tema de las transacciones de Visa en Perú.

¿Cómo lo hace? Pues a través de todos los POS, Pockets, y otros mecanismos que maneja; incluso tienen páginas web que se llaman Tu Vitrina y Pago link, los cuales son medios de pago básicamente. Por ejemplo, la Empresa ABC requiere vender y que sus clientes paguen con Visa entonces, se comunica con Visanet y le solicita sus herramientas para que sus transacciones viajen, pero ojo que los que emiten estos plásticos son los bancos, no son ni Visa ni Visanet. Entonces , cuando un cliente va a pagar con su tarjeta en la Empresa ABC, el cliente le entrega la tarjeta a ABC y este pasa el plástico por el POS y en ese momento la transacción viaja hasta el sistema de Visa Internacional , Visa internacional aprueba que la transacción no sea fraudulenta, luego viaja al banco para que acepte que la tarjeta tiene fondos y finalmente de esta verificación la transacción viaja nuevamente al sistema de Visanet y si

todo está ok , en menos de 5 segundos sale el voucher que confirma el pago. Es por ello que menciono que Visanet ve el tema de las transacciones es decir recauda todo el dinero y luego de ese dinero recaudado saca su comisión, pero esa comisión no es de Visanet enteramente sino, es una parte para Visa, otra para Visa Internacional, otra para los bancos. Es por ello que, menciono que son tres entes involucrados todo el tiempo.

¿Qué pasa cuando los facilitadores de pago intervienen en las transacciones?

Bueno, hay facilitadores de pago la transacción es online, un ejemplo de facilitador de pago es Payu (pero también existen otros), entonces cuando pasan por internet, necesariamente pasan por Visanet, de ninguna manera se pueden saltar ese paso, porque es el único adquirente de Visa Internacional aquí en Perú. Por ejemplo, cuando realizo un pago necesariamente viaja a Visa Internacional luego al banco y finalmente pasa por Visa, como es obvio luego Visa le quita su comisión y se lo pasa a Payu Perú.

En el caso de los pagos a Netflix, estos pasan por Payu.

Netflix Internacional le paga a Payu para que este reciba todas sus operaciones y luego le pague. Sin embargo, Payu Perú no le paga a Netflix directamente sino Payu Perú recauda y luego le paga primero a Payu Colombia y este se lo pasa a Netflix Colombia. Visanet Perú en ningún momento le paga directamente a Netflix o Spotify.

En realidad, el sistema no es simple, Visa pone la idea y Visanet pone la maquinaria.

Actualmente, ¿Ustedes son agentes de retención de algún impuesto? ¿Cuál es el impuesto?

Si somos agentes de retención, pero de proveedores nacionales y de algunos extranjeros, pero no de nuestros clientes o de alguno que brinde un servicio parecido al de Netflix o Spotify.

¿Considera usted que resulta viable la opción de nombrar como agentes de retención del Impuesto a la Renta e IGV a empresas como Visanet, Mastercard, entre otras?

Visanet si podría ser el agente de retención antes de realizar el envío a Payu, el tema es que como la última responsabilidad del pago la tiene Payu Perú es muy complicado que Visanet quiera adjudicarse la responsabilidad adicional, si el que tiene el contacto con los de afuera es Payu Perú.

¿En caso se implemente este mecanismo en el país, ¿considera usted que los procedimientos (sistemas) establecidos en su empresa, están preparados para afrontar este cambio? ¿Cuánto tiempo como mínimo debería brindar la Administración Tributaria para que los agentes de retención implementen procedimientos adicionales en caso de requerirse?

Si podríamos, porque cuando se trabajan con tarjetas de crédito y débito hay una normativa que se llama PCI, acerca de la seguridad de la información. Nuestros canales de transacción están subcontratados con Telefónica, nosotros podemos conocer cuando es lo que se genera por Netflix, por Spotify, es decir nuestros sistemas si se encuentran debidamente preparados, el tema es que asumir esa responsabilidad es complicado.

En cuanto al tiempo quizá, necesitamos de unos 3 o 4 meses aproximadamente para ir acondicionándonos.

¿Por qué Netflix o Spotify no tienen a Visanet directamente como intermediario?

En realidad, eso depende directamente de las empresas, por ejemplo, un Netflix que no tiene presencia en el Perú contrata directamente un PAYU para que pueda ver sus transacciones Online y además no conoce que adquirentes tiene Visa en Perú, es por eso que contacta a una empresa del exterior además Visa Internacional, solo te asegura de que sus adquirentes estén funcionando bien, en el caso de Perú Visanet.

Visa funciona en todo el mundo y en cada país tiene un Visa Internacional, esta empresa solo se encarga de controlar y de realizar promociones para que transacciones con sus tarjetas. Además, la comisión que le cobra Visa a un facilitador de pago es distinta.

Entrevista N°5

Entrevistado: Daniel Irwin Yacolca Estares

Empresa:

Cargo: Consultor del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT.

¿En base a su experiencia, usted considera que las medidas implementadas por la administración tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir los objetivos planteados? (Repatriación de capitales, MYPE Tributario y las modificaciones en la tasa del IR- 3er Categoría)

En realidad, son medidas que si bien es cierto en otros países han sido muy positivos, en la recaudación en el Perú no, aquí creo que le faltó a la administración mayor difusión. Por ejemplo, de la proyección que era por 15 millones se recaudó solo 8 millones casi la mitad y pudieron recaudar más. Es por ello que no se hizo una buena gestión tributaria.

¿Y por el MYPE tributario?

El problema del Mype tributario es que el Estado, con este nuevo gobierno, lo que quería era simplificar materia tributaria, pero en vez de simplificar los tres regímenes que ya teníamos crea un cuarto por lo cual, en vez de simplificar han atomizado más. Desde mi punto de vista debería haber un solo régimen donde el contribuyente por oscilación financiera en determinado momento puede pasar a un nivel mayor de tributación o en otro mes que está bajo pasar a tributar menos, es decir de acuerdo a la realidad financiera, económica y empresarial del sujeto.

El Mype tributario se presentó como una novedad, pero al final no llegó a calar bien, ya que como mencioné lo que estamos haciendo es enredar las normas y nadie sabe completamente todas las normas, puedes tener 20 años de experiencia, pero las normas son tan

entornilladas que uno no sabe cómo asesorar a una empresa, la idea en definitiva es tener un solo régimen. Desde mi punto de vista, el Mype tributario no va funcionar.

¿Considera usted que debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales?

Sí afirmativamente, y creo que ese es un tema que yo he abordado en varios países cuando he ido a dar conferencias, al igual que ustedes he visto otras legislaciones como por ejemplo las de México, Argentina, Brasil y Colombia donde ellos se han estructurado ya hace más de 10 años todo el cambio normativo en temas electrónicos y nosotros no. En el caso del Perú recién en la última modificación hemos incorporado obligaciones electrónicas al 100%, por lo cual, estamos desfasados versus a otros países hermanos y más aún ahora con estos cambios de la economía física a la economía digital; las acciones BEPS, los precios de transferencia y otro tipo de modelo que estamos aplicando en Perú nos obligan a repensar la tributación ya que ahora no todo es físico como hace muchos años, ahora casi todo va a ser electrónico.

En su opinión, ¿Cree que la actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales?

Sí, debe ser modificada porque el establecimiento permanente es un concepto de la tributación internacional que data más o menos de hace 40 años. Aquí en el Perú, está legislado hace 15 años atrás pero recién hace unos 4 o 5 se ha empezado a tener más conocimiento de estos modelos entonces la idea es que el Establecimiento Permanente como es un concepto que ha evolucionado con la economía digital y por ejemplo la legislación europea también ha ido considerando las acciones BEPS justo para perfeccionar el modelo de Establecimiento Permanente.

La idea es que Perú que quiere ser un país OCDE requiera también un cambio normativo a esta altura.

¿Cuáles cree usted que son los conceptos que deberían modificarse en la legislación del IR e IGV para que los nuevos servicios de audio y video streaming (Netflix, Spotify, Apple Music, etc.) contribuyan con la recaudación fiscal?

Bueno tenemos en la tribulación 2 tipos de obligaciones, las obligaciones formales y las sustanciales, las formales son las obligaciones que uno tiene que tener en cuenta para pagar el tributo, luego los comprobantes, delegaciones contables y declaración jurada esos 4 son las obligaciones formales pero aparte de eso también tenemos que tener en cuenta cómo se forman los contratos electrónicos en una economía digital, y esa formación de contratos electrónicos, son el “mayor dolor de cabeza” de los europeos y de nosotros ni hablar, todo lo que ellos padecen o están padeciendo, nosotros al momento incorporar toda esa legislación de economía digital también vamos a sufrir por ejemplo cuando se forman los contratos tenemos el problema justo de streaming todo lo intangible que se mueve en el ciberespacio no se sabe el vínculo territorial no sabemos quién debe cobrar el tributo ¿Dónde está fijada la empresa? ¿Dónde está el tránsito? o ¿Dónde se realiza la operación económica?, todo eso está en una nube y sólo lo saben los contratantes, entonces el contrato electrónico versus el contrato físico es una discusión tremenda, se tiene que cambiar toda la forma de pensar, la forma de contratar, por ejemplo en los contratos electrónicos hay discusión en la formación del contrato, si es por conocimiento de la transacción, por la oferta de la demanda, si es por la recepción de la oferta, o si es por la aceptación de la oferta en qué momento se produce la operación económica? y de acuerdo a eso ¿En qué momento tributa? En cada país, es diferente, por ejemplo, si quiero comprar una ropa de China, ahora existen varios aplicativos en los cuales, yo ingreso y selecciono todos los productos que quiero comprar, en ese momento, te dan el monto y realizas el pago mediante tarjeta visa presionas un botón y realizas la transacción... ¿Conociste a la otra

parte? no la conociste entonces, la transacción es entre ausentes y un contrato físico es entre presentes. Después ¿Conociste la verdadera oferta de la otra parte? o solamente es un precio que te ponen ahí y después pueden modificarlo ¿Leíste los contratos que te dan online los contratos de adición cuáles son las condiciones contractuales? ¿Si Eso es suficiente el conocimiento? O ¿Es la aceptación del ofertante a la otra parte? ¿Vas a poder interactuar con el ofertante? o decirle algo para que te justifique que si verdaderamente la fecha que pone va a cumplir con el contrato más aún si esa relación contractual va pagar impuestos .¿Dónde está pagando ?lo que yo veo es, haces la operación, te llega el producto a tu casa por DHL o por Serpost y listo se acabó tu relación con esa transacción más de eso no hay transparencia, entonces uno de los problemas graves que se tiene en todas estas operaciones es la falta de transparencia comercial, transparencia en el sentido tributario porque una entidad privada es privada, pero si tiene contenido tributario entra el tema de la imposición, ¿El Estado está preparado para poder cobrar tributos a todas las empresas del ciberespacio? eso fue resultado justo de crear las acciones BEPS.

¿Y en base a su experiencia, usted cree que actualmente el Estado peruano está preparado?

Cuando decimos si está preparado el Estado tenemos que preocuparnos de 3 cosas: Recursos humanos, legislación y fiscalización. Por el lado de recursos humanos tenemos que ver el personal de SUNAT dentro de la estructura orgánica de SUNAT debe haber un grupo que se encarga tributación internacional y ese grupo no llega ni a 20 personas, las cuales deben de fiscalizar a un montón de gente que hace estas operaciones a nivel nacional e internacional Entonces yo lo que creo es que debe haber toda una intendencia completa de tributación internacional. Si hay una intendencia completa para lo nacional y donde más se mueve es en el internacional, lógico que dentro de la estructura orgánica de SUNAT debe haber todo un grupo

de 500 a 1000 personas dedicadas a la tributación internacional sin embargo, actualmente no llega ni a 20, entonces ¿Estamos preparados con recursos humanos? Mi respuesta sería no.

En legislación, haciendo una revisión comparada entre México y Perú y otros países los delitos tributarios están desfasados en nuestro país, todo es para operaciones económicas físicas, Pero si haces operaciones electrónicas no te vas a la cárcel, increíble que si realizas evasión tributaria física te vas a la cárcel, pero si la evasión es electrónica, no, no porque no puede haber una tipicidad abierta o amplia eso es inconstitucional. Sin embargo, después de un mes y medio salió la modificatoria y al menos se arregló algunos artículos de infracciones,

Legislativamente en IGV y en Renta no se ha hecho mucho, se ha hecho algo más avanzado en Código Tributario, entonces legislativamente en un 50 % nos estamos preparando, pero falta el otro 50% que es en la parte sustancial, es decir IGV y Renta, la parte formal Código Tributario ahí sí hemos avanzado.

Ahora bien , ya tengo recursos humanos y una excelente legislación, pero falta la parte operativa, sin la parte operativa que hago con tanta maravilla en la legislación, con tanto personal altamente capacitado, si no tengo gente que hace inteligencia fiscal a nivel electrónico, en otros países, como en Italia, la administración tributaria italiana tiene todo un cuerpo parecido a la policía pero altamente capacitado en alta tecnología, te revisan celulares, todo lo que es electrónico y te revisan también la parte incluso física es decir las dos cosas , son gente que está como la dirección de inteligencia de la policía pero en materia fiscal y eso la SUNAT peruana no lo tiene. SUNAT se entera más de denuncias (un contador denuncia a la empresa ya sea por delito tributario, lo investiga un político compró un montón de casas cuando gana menos o sea por terceros se entera) Pero la misma administración que tenga un cuerpo de élite así de inteligencia fiscal en Perú al menos no lo tenemos y para esta clase de control se necesita uno muy bien preparado.

De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos? ¿Se estaría vulnerando algún principio legal?

No, en una parte, comprendidas en un esquema de recaudación, pero no que sean las únicos que deberían hacer esa tarea. Ya hemos tenido experiencias a algo parecido, con el tema aduanero de los años 90, en el que se pensó que porque hay empresas consultoras Internacionales que tienen renombre controlen los precios en el mercado internacional y nosotros como Estado les vamos a creer al 100% y vamos a dar fe que ellos van a hacer un buen trabajo, totalmente contradictorio pues después de algunos años nos dimos cuenta de que estás consultoras fijaban precios por intereses empresariales, mas no para el Estado. Entonces el Estado dejó de recaudar un montón de millones por creer en terceros, ¿es como siempre pasa no? si uno quiere hacer algo tiene que hacerlo uno mismo para que salgan bien las cosas. Ni Siquiera es colaboración, colaboración, pero con control. No puedes dejarlo libre a que ellos sean parte de la obligación, debe haber una mixtura en esa combinación, comprenderlos, pero usar medios de control para saber que están cumpliendo bien con la tarea.

Quizá en el caso que los nombremos como agentes de recaudación, nuestra propuesta sería nombrarlos agentes de retención, pero con control de la solicitud de la información.

Del manejo de la información, ahí también se necesita un cuerpo completo para hacer esa verificación no es sencillo, porque tenemos un trabajo parecido con las empresas de casinos y tragamonedas, actualmente el sistema es parecido como agente de retención y percepción, Pero dichas empresas de tragamonedas, tienen grandes evasiones, en teoría no llegan por más que sean nombrados agentes de retención y percepción, se queda en la teoría, si no hay buenos agentes que verifiquen, queda allí.

¿Usted considera que el mecanismo de recaudación señalado podrá ser eficiente?

Si debe haber un control, el sistema mixto me parece correcto, la idea es que el sistema mixto sea como un plan operativo en línea; es decir como por ejemplo los tragamonedas se está haciendo una investigación muy en línea incluso las cámaras que tienen los casinos y tragamonedas tienen control de la administración, del Mincetur y saben más o menos el movimiento, de cuánta gente entra cuánta gente sale. Buscar un método parecido que se sepa cuánta información se está manejando en el ciberespacio o en forma contractual.

¿Existe algún mecanismo legal por el que esas empresas se pueden oponer a ser agentes de retención o percepción?

Dependiendo, la obligación formal tiene que estar ligada tres a 3 tipos de teorías: por domicilio, por la fuente o por la nacionalidad en el caso peruano aplicamos solamente por domicilio y la fuente entonces dentro del domicilio estaría el establecimiento permanente y esas empresas que van a ser agente de retención y percepción tiene la condición de establecimiento permanente ahí los podemos obligar, pero si no tienen esa condición no podemos hacer nada tiene que haber un nexo jurídico.

4.1.2. Aplicación de Instrumentos: Encuestas

Encuesta N° 1 – Aplicada a los usuarios de plataformas digitales:

El cuestionario se elaboró con la intención de estimar la cantidad de usuarios, el costo pagado, ocupación de los usuarios, y disponibilidad de pago en caso los servicios sean gravados con IGV.

El cuestionario completo se encuentra en el apéndice B

1.- Edad de los usuarios de las plataformas digitales en audio y video en streaming.

Rango de Edades de los usuarios

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	De 17 a 25 años	134	67.0	67.0	67.0
	De 26 años a más	66	33.0	33.0	100.0
	Total	200	100.0	100.0

Figura.5 Rango de edad de los usuarios de plataformas digitales de audio y video en streaming, Elaboración, propia.

Según las respuestas extraídas, del total de encuestados, el 67% de los usuarios se encuentran en un rango de edades que va de 17 a 25 años y el 33% de los usuarios tiene más de 26 años.

3. Ocupación del Usuario

Ocupación del usuario					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Trabajo	72	36.0	36.0	36.0
	Estudio y trabajo	77	38.5	38.5	74.5
	Estudio	51	25.5	25.5	100.0
	Total	200	100.0	100.0

Figura 6. Ocupación de los usuarios. Elaboración propia

Según las respuestas extraídas, del total de encuestados, el 36% de los usuarios trabaja, mientras que el 25.50 % de los usuarios estudia, pero el porcentaje más alto es representado por el 38.50 % de usuarios que se dedican a las dos actividades.

3.- Titularidad de Cuenta

Titularidad de la cuenta					
		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	143	71.5	71.5	71.5
	No	57	28.5	28.5	100.0
	Total	200	100.0	100.0

Figura 7. Titularidad de la Cuenta. Elaboración propia

Del total de encuestados, el 71.50 % es el usuario titular de la cuenta, sin embargo, el 28.50% corresponde a los usuarios no titulares, es decir aquellos a quienes se les comparte la cuenta

4.- Planes de Suscripción Netflix

Figura 8: Planes de suscripción de usuarios de Netflix. Elaboración propia.

Del total de encuestados, el 35.66 % posee una cuenta Netflix en un plan básico seguido por el plan Netflix familiar el cual posee un 34.97%, y en último lugar con un 17.48% posee una cuenta Netflix estándar.

5.- Planes de Suscripción Spotify

Figura 9. Planes de suscripción de usuarios de Spotify. Elaboración propia.

Del total de encuestados, el 50.35 % posee una cuenta Spotify en el plan premium, seguido el plan Spotify familiar con un 22.38%.

Encuesta N° 2 – Aplicada a los expertos en materia fiscal:

Debido a que las empresas materia de investigación en el presente trabajo están domiciliadas en el exterior, hemos procedido a realizar una entrevista a 10 profesionales en materia tributaria.

Tabla 15

Las medidas implementadas por la Administración Tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir con los objetivos planteados.

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	2	20%
En desacuerdo	8	80%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	0	0%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración propia.

Figura 10. Las medidas implementadas por la Administración Tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir con los objetivos planteados. Elaboración propia.

De acuerdo a las respuestas dadas por los expertos en materia fiscal, podemos señalar que más del 80% afirma que las acciones que ha venido implementando la Administración Tributaria no han sido aplicadas de manera eficiente para que pueden incrementar los ingresos que perciben.

Tabla 16

Debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado Peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	10	100%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	0%

Nota. Elaboración propia.

Figura 11. Debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado Peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales. Elaboración propia.

En la entrevista realizada a los expertos, se consultó si consideran que debido a la evolución de la economía digital es necesario que se apliquen normativas orientadas a la modificación del alcance del Impuesto a la Renta e IGV con la finalidad que el Estado Peruano se vea beneficiado con los impuestos recaudados originados por estas modificaciones.

Tabla 17

La actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	2	20%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	1	10%
De acuerdo	3	30%
Totalmente de acuerdo	4	40%
	10	100%

Nota. Elaboración propia.

Figura 12. La actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales.
Elaboración propia.

De las respuestas brindadas por los expertos, se puede concluir que la mayoría aprueba que se modifique el alcance del concepto Establecimiento Permanente, con la finalidad de que estos nuevos servicios digitales se encuentren dentro del hecho generados del Impuesto a la Renta y de esa manera contribuyan con los ingresos que percibe la Administración Tributaria.

Tabla 18

De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	2	20%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	8	80%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración propia.

Figura 13. De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos? Elaboración propia.

Se les consultó a los expertos en materia fiscal, si consideran viable que empresas como Visa, MasterCard y Amex, sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos, ya sea el Impuesto a la Retenido a los proveedores no domiciliados o el IGV cobrado a los usuarios de las suscripciones, en su mayoría indicaron que si están de acuerdo con este posible mecanismo de recaudación.

Tabla 19

¿Considera usted que el mecanismo señalado podrá ser aplicado de manera eficiente por la Administración Tributaria?

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	1	10%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	2	20%
De acuerdo	7	70%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración propia

Figura 14. ¿Considera usted que el mecanismo señalado podrá ser aplicado de manera eficiente por la Administración Tributaria? Elaboración propia.

En su mayoría, los expertos señalan que el mecanismo de recaudación señalado en la pregunta 6, podría ser aplicado por la Administración Tributaria, para que pueda recaudar impuestos mediante la aplicación de los impuestos a estos tipos de servicios digitales.

Tabla 20

¿Considera que la Administración Tributaria se encuentra preparada actualmente para fiscalizar este tipo de operaciones?

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	1	10%
En desacuerdo	9	90%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	0	0%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración propia.

Figura 15. ¿Considera que la Administración Tributaria se encuentra preparada actualmente para fiscalizar este tipo de operaciones? Elaboración propia.

Los expertos en materia fiscal señalaron en su mayoría, que la Administración Tributaria con los recursos actuales no podría ejecutar acciones de fiscalización a la información que presentaran los agentes solidarios, ya que son los únicos que podrán brindar el sustento de los impuestos declarados.

Tabla 21

El Perú debería seguir los lineamientos adoptados o por adoptar de países como Argentina, Chile y Colombia,

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	3	30%
De acuerdo	7	70%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración propia.

Figura 16 En su opinión, el Perú debería seguir los lineamientos adoptados o por adoptar de países como Argentina, Chile y Colombia, los cuales consisten en la implementación de reformas tributarias para servicios digitales. Elaboración propia.

De acuerdo a las respuestas señaladas por los encuestados, nuestro país debe de alinearse con las medidas que están siendo implementadas en Argentina, Chile y Colombia.

Tabla 22

Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con IGV

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	1	10%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	8	80%
Totalmente de acuerdo	1	10%
	10	100%

Nota. Elaboración propia.

Figura 17 Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con IGV. Elaboración propia.

Como se puede apreciar en el gráfico, la mayoría de los encuestados está de acuerdo que se incluyan modificaciones a la legislación del Impuesto General a las Ventas, para que estos servicios digitales estén gravados con el impuesto.

Tabla 23

Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	0	0%
En desacuerdo	0	0%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	10	100%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración propia

Figura 18 Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta. Elaboración propia.

De acuerdo a lo comentado por los encuestados, están de acuerdo que se grave con el Impuesto a la Renta, los ingresos que perciben estos proveedores de plataformas digitales por el uso de la suscripción.

Tabla 24

De designarse como agentes de retención a las empresas receptoras de las suscripciones por estos servicios, existiría algún mecanismo legal que les permita oponerse a dicho nombramiento

Opinión	Frecuencia	Porcentaje
Totalmente en desacuerdo	10	100%
En desacuerdo	0	0%
Ni de acuerdo ni en desacuerdo	0	0%
De acuerdo	0	0%
Totalmente de acuerdo	0	0%
	10	100%

Nota. Elaboración Propia.

Figura 19 Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta. Elaboración propia.

Una de las preguntas más importantes fue si existe algún mecanismo legal que puedan utilizar los nuevos agentes de retención para no cumplir con dicha obligación. Para lo cual, todos los expertos señalaron que no hay alguna vía legal que puedan utilizar estas empresas domiciliadas para no cumplir con la retención de estos impuestos.

4.1.3. Caso de Aplicación

Antecedentes:

Debido al incremento del uso de plataformas digitales que ofrecen contenido de audio video vía streaming, recientemente han ido surgiendo estimaciones confiables relacionadas a la cantidad de usuarios en Lima. Actualmente, existen dos estudios elaborados por Lima Consulting Group y la Compañía Peruana de Estudios de Mercados y Opinión Pública (CPI) que señalan que la cantidad de usuarios en Lima de Netflix asciende al 13.00% de la población y por Spotify es equivalente al 11.50% respectivamente.

En base a lo mencionado, hemos considerado la información del Censo Nacional 2017 proporcionado por el INEI (Apéndice A) para determinar la cantidad de usuarios. Asimismo, para estimar el importe promedio que gastan los usuarios por estas plataformas, sean Netflix, Spotify o similares, hemos utilizado las respuestas que dieron 200 encuestados.

A continuación, mostramos el proceso para el calcular la cantidad de usuarios:

Determinación de la población:

Tabla 25

Cantidad de usuarios de Netflix y Spotify

	Netflix	Spotify
% Usuarios (A)	13%	11.5%
Edad de los usuarios según el estudio	18 años a más	11 años a más
Universo según el rango de edades – INEI	5,750,048	6,638,844
(1) (B)		
Cantidad de Usuarios (A)*(B)	747,506	763,467

Nota. Tomado de ¿Qué medios prefieren los limeños para escuchar música? (CPI, 2018) y Estudio cuantitativo sobre consumo radial y televisivo (Lima Consulting, 2018), elaboración propia.

Determinación de la cantidad de titulares de cuenta:

En base a las encuestas realizadas a los usuarios de estas plataformas, determinamos el porcentaje de los mismos que califican como titulares de la cuenta, es decir, los encargados de cancelar mensualmente el cobro por el uso de la plataforma, independiente si este cargo es distribuido entre el total de afiliados, según el paquete adquirido.

Titularidad de la cuenta				
	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	Si	143	71.5	71.5
	No	57	28.5	100
	Total	200	100	

Como resultado de las entrevistas, obtuvimos que el 71.50% de usuarios es el titular de la cuenta, es decir, aquellos que se encargan de cancelar mensualmente del importe de la suscripción. Mientras que el 28.50 % paga una parte parcial de la suscripción.

La proporción mencionada será aplicada a la población calculada en el punto N°1, para determinar la cantidad de usuarios titulares y usuarios compartidos.

Tabla 26

Número de usuarios titulares y compartidos

Aplicación	Población	% de Usuarios	% de Usuarios
		Titulares (71.50%)	Compartidos (28.50%)
Netflix	747,506	534,467	213,039
Spotify	763,467	545,879	217,588

Nota. Adaptado de las encuestas, elaboración propia.

Cabe mencionar que los 143 encuestados que afirman ser titulares, puede ser en cualquiera de las siguientes plataformas, pudiendo ser más de una: Netflix, Spotify, Fox Premium, HBO GO, Apple Music, Drama Fever, Viki App y Amazon Prime

Ahora bien, en los siguientes cuadros señalamos la cantidad de titulares por las plataformas de Netflix y Spotify.

Planes de Suscripción - Spotify

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	No tengo plan en esta aplicación	39	19.5	27.3	27.3
	Spotify Familiar 28.90	32	16.0	22.4	49.7
	Spotify Premium 18.90	72	36.0	50.3	100.0
	Total	143	71.5	100.0	
Perdidos	Sistema	57	28.5		
Total		200	100.0		

De los 143 encuestados que señalaron ser titulares de una cuenta, el 50.30% de ellos están suscritos al plan Spotify familiar, con un costo de S/ 28.90 e incluye hasta 6 usuarios. Mientras que el 22.40% de ellos, cuentan con el plan Spotify Premium S/ 18.90 que solo corresponde a un usuario.

Planes de Suscripción - Netflix

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	No tengo plan en esta aplicación	17	8.5	11.9	11.9
	Netflix Básico 24.90	51	25.5	35.7	47.6
	Netflix Estandar 34.90	25	12.5	17.5	65.0
	Netflix Familiar 44.90	50	25.0	35.0	100.0
	Total	143	71.5	100.0	
Perdidos	Sistema	57	28.5		
Total		200	100.0		

Del total de encuestados que indicaron ser titulares de una cuenta, el 35.70 % de ellos están suscritos al plan Netflix básico, pagando S/ 24.90 al mes. El segundo plan que tiene gran cantidad de titulares es el plan Netflix Familiar representando un 35.00% por el cual se cancela mensualmente el importe de S/ 44.90. Mientras que el plan con menor cantidad de

titulares es Netflix Estándar equivalente al 17.50%, que permite ver los contenidos hasta en dos dispositivos móviles al mismo tiempo por el precio de S/ 34.90.

Del mismo modo, hemos identificado la cantidad de usuarios que no son titulares de la suscripción, pero realizan pagos parciales al titular de la cuenta. A continuación, mostramos el número de usuarios a quienes se les comparte un plan de suscripción.

Usuarios - Cuentas Compartidas			
		Importe que el usuario paga porque le comparten la cuenta de Spotify	Importe que el usuario paga porque le comparten la cuenta de Netflix
N	Válido	23	47
	Perdidos	177	153

En base a lo mencionado, resumimos la información en la siguiente tabla:

Tabla 27

Número de Usuarios Titulares y Compartidos

Plataforma	Nº de Usuarios	Nº de Usuarios
	Titulares	Compartidos
Netflix	126	47
Spotify	104	23

Nota. Adaptado de las encuestas, elaboración propia.

Determinación del Importe pagado:

En primer lugar, hemos realizado el cálculo del importe total pagado considerando el número de usuarios titulares y el plan elegido, por cada una de las aplicaciones evaluadas.

Tabla 28

Netflix - Importe total pagado

Plan Suscrito	Nº de Usuarios Titulares	Importe de Plan	Importe Total	Importe Promedio
Netflix Básico	51	24.90	1,270	
Netflix Estándar	25	34.90	873	
Netflix Familiar	50	44.90	2,245	
Total	126	-	4,387	34.82

Nota. Adaptado de las encuestas, elaboración propia.

Tabla 29*Spotify - Importe total pagado*

Plan Suscrito	Nº de Usuarios Titulares	Importe de Plan	Importe Total	Importe Promedio
Spotify Premium	72	18.90	1,361	
Spotify Familiar	32	28.90	925	
Total	104	-	2,286	21.98

Nota. Adaptado de las encuestas, elaboración propia.

En segundo lugar, estimamos el importe pagado correspondiente al número de usuarios que no sean los titulares de las cuentas, ya que en las encuestas se les solicitaba indicar el importe que les corresponde pagar al titular del plan. En el siguiente cuadro, partimos del importe total pagado, para determinar cuánto es el monto promedio.

Tabla 30*Importe pagado promedio – Usuarios Compartidos*

Aplicación	Nº de Usuarios Compartidos	Importe Total	Importe Promedio
Netflix	47	809	17.20
Spotify	23	270	11.70

Nota. Adaptado de las encuestas, elaboración propia.

Determinación del importe total pagado:

Empleando los datos determinados en el punto N°2 y 3, procedemos a estimar el importe total pagado por el uso de estas plataformas, considerando a los usuarios titulares y usuarios que realizan pagos parciales.

Tabla 31*Importe total pagado*

Aplicación	Usuarios Titulares	Pago Promedio	Pago Total [A]	Usuarios Compartidos	Pago Promedio	Pago Total [B]	Total Pagado [A] + [B]
Netflix	534,467	34.82	18,610,479	213,039	17.20	3,664,729	22,275,208
Spotify	545,879	21.98	11,996,740	217,588	11.70	2,552,403	14,549,143

Nota. Elaboración propia.

A. Aplicación de las Reformas – Impuesto General a las Ventas:

A continuación, se plantea el procedimiento de la liquidación de IGV e IR correspondientes al uso de estos servicios.

Tal como se mencionó en la Resolución de Superintendencia el responsable solidario de la liquidación de los impuestos, serán las empresas receptoras del pago de las suscripciones. Para la plataforma digital Netflix, la empresa domiciliada que se encarga de la transferencia de fondos al exterior es “PagosOnline Perú SAC”. Mientras que, para el caso de Spotify, la empresa domiciliada en el Perú responsable de la transferencia de fondos es “Empresa Alignet S.A.C”.

En aplicación al numeral 9.3 del artículo 9° de la Ley de IGV, son contribuyentes del impuesto, las personas naturales que son usuarias de los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming. Es decir, mensualmente al momento del pago de la suscripción se les incluirá un cargo adicional por IGV.

En el siguiente cuadro, estimamos el IGV mensual correspondiente al uso de la plataforma Netflix, en el periodo 2017.

Tabla 32*Netflix / Recaudación en IGV – Ejercicio 2017*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios - Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV
Enero	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Febrero	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Marzo	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Abril	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Mayo	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Junio	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Julio	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Agosto	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Setiembre	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Octubre	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Noviembre	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Diciembre	534,467	34.82	18,610,141	3,349,825	213,039	17.20	3,664,271	659,569
Total			223,321,691	40,197,904			43,971,250	7,914,825

Nota. Elaboración propia.

Como se observa en la tabla, el ingreso anual de Netflix por las suscripciones de usuarios peruanos asciende a S/ 267,292,941 (Importe de total de usuarios titulares y compartidos). Según el reporte anual (Formulario 10-K) se de la Compañía al 31 de diciembre del 2017, presentado a la *SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION (SEC)* en Estados Unidos, sus ingresos ascienden a \$ 11,692,713,000. Con la finalidad de expresar el importe mencionado en moneda nacional utilizaremos el tipo de cambio promedio ponderado venta del 29 de diciembre del 2017 equivalente a S/ 3.245 por cada \$ 1.00. Con lo cual, los ingresos de Netflix del 2017, expresado en soles ascenderían a S/ 37,942,853,685.

En base a lo mencionado podemos indicar que los ingresos que percibe Netflix por las suscripciones de personas domiciliadas en el Perú representan el 0.704% de sus ingresos totales.

COTIZACIÓN DE OFERTA Y DEMANDA TIPO DE CAMBIO PROMEDIO PONDERADO

Ingrese fecha: (dd/mm/aaaa)

Tipo de Cambio al 29/12/2017

MONEDA	COMPRA (S/)	VENTA (S/)
Dólar de N.A.	3.238	3.245
Dólar Canadiense	2.442	2.820
Libra Esterlina	4.095	4.525
Yen Japonés	0.029	0.030
Peso Mexicano	0.165	0.165
Franco Suizo	3.139	3.617
Euro	3.718	3.945

Figura.20 Tipo de Cambio del 29 de diciembre de 2017

Para estimar el crecimiento del número de usuarios para el ejercicio 2018 y 2019 se considerará como tasa de crecimiento, la estimación del PBI señalada por el Banco Mundial en agosto del 2018, quien proyecta un crecimiento de 3.90% para el 2018 y 3.80% para el ejercicio 2019.

Con lo cual, consideramos que para el ejercicio 2018 la cantidad de usuarios titulares ascenderá a 555,311. Mientras que para el 2019, se espera que la cifra sea 576,413; para los usuarios compartidos la cantidad para el 2018 será de 221,348 y 229,758 para el ejercicio 2019.

Tabla 33

Netflix / Recaudación en IGV – Ejercicio 2018

Periodo	Usuarios - Titulares				Usuarios - Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV
Enero	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Febrero	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Marzo	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Abril	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Mayo	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Junio	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Julio	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Agosto	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Setiembre	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Octubre	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Noviembre	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Diciembre	555,311	34.82	19,335,929	3,480,467	221,348	17.20	3,807,177	685,292
Total			232,031,148	41,765,607			45,686,128	8,223,503

Nota. Elaboración propia.

Tabla 34

Netflix / Recaudación en IGV – Ejercicio 2019

Periodo	Usuarios - Titulares				Usuarios - Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV
Enero	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Febrero	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Marzo	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Abril	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Mayo	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Junio	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Julio	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Agosto	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Setiembre	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Octubre	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Noviembre	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Diciembre	576,413	34.82	20,070,701	3,612,726	229,758	17.20	3,951,850	711,333
Total			240,848,408	43,352,713			47,422,201	8,535,996

Nota. Elaboración propia.

En el siguiente cuadro, estimamos el IGV mensual correspondiente al uso de la plataforma Spotify, en el periodo 2017:

Tabla 35

Spotify / Recaudación en IGV – Ejercicio 2017

Periodo	Usuarios - Titulares				Usuarios - Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV
Enero	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Febrero	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Marzo	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Abril	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Mayo	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Junio	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Julio	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Agosto	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Setiembre	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Octubre	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Noviembre	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Diciembre	545,879	21.98	11,998,420	2,159,716	217,588	11.70	2,545,780	458,240
Total			143,981,045	25,916,588			30,549,355	5,498,884

Nota. Elaboración propia.

De acuerdo al Formulario 6-K, presentado a la SEC el 01 de noviembre del presente año, la Compañía registró ingresos por suscripciones de países distintos a Estados Unidos, Inglaterra, Luxemburgo el importe ascendente 1,944,000,000 euros. Con la finalidad de expresar esta información en moneda nacional, utilizamos el tipo de cambio promedio ponderado venta del día 29 de setiembre del 2018 publicado por la SBS, el cual es equivalente a S/ 3.95 por cada euro.

En base a lo mencionado, los ingresos percibidos por Spotify a setiembre del 2018 ascienden a S/ 7,678,800,000, por lo que la parte de ingresos que corresponde a las suscripciones peruanas representa el 2.27%.

COTIZACIÓN DE OFERTA Y DEMANDA TIPO DE CAMBIO PROMEDIO PONDERADO

Ingrese fecha: 28/09/2018 (dd/mm/aaaa) Consultar Exportar		
Tipo de Cambio al 28/09/2018		
MONEDA	COMPRA (S/)	VENTA (S/)
Dólar de N.A.	3.298	3.302
Dólar Canadiense	2.519	2.623
Libra Esterlina	4.159	4.501
Yen Japonés	0.029	0.030
Peso Mexicano	0.175	
Corona Sueca		0.388
Franco Suizo	3.209	3.755
Euro	3.795	3.950

Figura 21. Tipo de Cambio del 28 de setiembre de 2018.

Para estimar el crecimiento del número de usuarios para el ejercicio 2018 y 2019 se considerará como tasa de crecimiento, la estimación del PBI señalada por el Banco Mundial en agosto del 2018, quien proyecta un crecimiento de 3.90% para el 2018 y 3.80% para el ejercicio 2019.

Con lo cual, consideramos que para el ejercicio 2018 la cantidad de usuarios titulares ascenderá a 567,168. Mientras que para el 2019, se espera que la cifra sea 588,720; para los usuarios compartidos la cantidad para el 2018 será de 226,074 y 234,665 para el ejercicio 2019.

Tabla 36

Spotify / Recaudación en IGV – Ejercicio 2018

Periodo	Usuarios - Titulares				Usuarios - Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV
Enero	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Febrero	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Marzo	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Abril	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Mayo	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Junio	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Julio	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Agosto	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Setiembre	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Octubre	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Noviembre	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Diciembre	567,168	34.82	19,748,790	3,554,782	226,074	17.20	3,888,473	699,925
Total			236,985,477	42,657,386			46,661,674	8,399,101

Nota. Elaboración Propia

Tabla 37

Spotify / Recaudación en IGV – Ejercicio 2019

Periodo	Usuarios - Titulares				Usuarios - Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IGV
Enero	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Febrero	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Marzo	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Abril	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Mayo	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Junio	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Julio	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Agosto	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Setiembre	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Octubre	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Noviembre	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Diciembre	588,720	34.82	20,499,230	3,689,861	234,665	17.20	4,036,238	726,523
Total			245,990,765	44,278,338			48,434,856	8,718,274

Nota. Elaboración Propia

Para el ejercicio 2019, la Compañía “PagosOnline Perú SAC” debe de presentar el PDT 627 – Agentes de Retención, para el cual se utiliza un archivo TXT, el encabezado de

dicho archivo tendrá la siguiente información: Código de usuario, plan de suscripción, importe del plan, IGV; tal como se muestra en el siguiente cuadro.

SUNAT DECLARACION PAGO 627	AGENTES DE RETENCION		Copàpamel Contribuyente (1/100)
	RUC : 2010XXXXXXX		
	RAZON SOCIAL: PAGOSONLINE PERU S.A.C.	Periodo: 01/2019	

RETENCIONES - CLIENTES			
CODIGO DE USUARIO	PLAN ELEGIDO	BASE IMPONIBLE	RETENCIÓN
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN FAMILIAR	44.90	8.08
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN ESTANDAR	34.90	6.28
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48
xxxxxxx	PLAN BASICO	24.90	4.48

Figura 22. Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. PagosOnline S.A.C. Elaboración propia.

DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA			RETENCIÓN	
RETENCIONES EFECTUADAS			401	4,324,059
Pagos previos(Efectivo,cheque. o doc.val)			402	
RETENCION A PAGAR			403	4,324,059
Interés moratorio			404	
TOTAL DEUDA TRIBUTARIA			405	4,324,059
IMPORTE A PAGAR			410	4,324,059
RECTIFICA		SI	X	NO
FORMA DE PAGO	X	EFFECTIVO		CHEQUE

Figura 23. Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. Determinación de deuda. Elaboración propia

Por otro lado, en el ejercicio 2019, la Compañía “Empresa Alignet S.A.C” debe de presentar el PDT 627 – Agentes de Retención, para el cual se utiliza un archivo TXT, el encabezado de dicho archivo tendrá la siguiente información: Código de usuario, plan de suscripción, importe del plan, IGV; tal como se muestra en el siguiente cuadro.

SUNAT DECLARACION PAGO 627	AGENTES DE RETENCION		Código del Contribuyente (I/100)
	RUC : 2010XXXXXXX		
	RAZON SOCIAL: EMPRESA ALINET S.A.C.	Periodo: 01/2019	

RETENCIONES - CLIENTES			
CODIGO DE USUARIO	PLAN ELEGIDO	BASE IMPONIBLE	RETENCIÓN
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20
xxxxxxx	PREMIUM	18.90	3.40
xxxxxxx	FAMILIAR	28.90	5.20

Figura 24. Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. Empresa Alignet S.A.C. Elaboración propia.

DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA			RETENCIÓN	
RETENCIONES EFECTUADAS			401	4,416,384
Pagos previos(Efectivo,cheque. o doc.val)			402	
RETENCION A PAGAR			403	4,416,384
Interés moratorio			404	
TOTAL DEUDA TRIBUTARIA			405	4,416,384
IMPORTE A PAGAR			410	4,416,384
RECTIFICA		SI	X	NO
FORMA DE PAGO	X	EFFECTIVO		CHEQUE

Figura 25 Formulario 627 – Retenciones Clientes IGV. Determinación de deuda. Elaboración propia.

Para el periodo de enero 2019, la empresa domiciliada PagosOnline Perú S.A.C., tendrá que pagar por concepto de IGV retenido a personas naturales por el uso de la plataforma Netflix el importe ascendente a S/ 4,324,059 que corresponde al IGV que pagan los usuarios de Netflix. Mientras que, la Empresa Alignet S.A.C. cancela el importe de S/ 4,416,384 por el IGV que pagan los usuarios de Spotify.

B. Aplicación de las Reformas – Impuesto a la Renta:

Tal como se mencionó en la Resolución de Superintendencia el responsable solidario de la liquidación de los impuestos, serán las empresas perceptoras del pago de las suscripciones. Para la plataforma digital Netflix, la empresa domiciliada que se encarga de la transferencia de fondos al exterior es “PagosOnline Perú SAC”. Mientras que, para el caso de Spotify, la empresa domiciliada en el Perú responsable de la transferencia de fondos es “Empresa Alignet S.A.C”.

En aplicación al inciso i) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta, se considera renta de fuente peruana: Las obtenidas por servicio digitales prestados a través de internet o de cualquier aplicación, cuando sea utilizado económicamente en el país y el usuario sea una persona natural o jurídica.

En base a lo mencionado, las empresas no domiciliadas como Netflix y Spotify, están sujetas a la retención del Impuesto a la Renta del 30% por calificar como servicio digital, por ello, las empresas domiciliadas como responsables solidarios del impuesto, tendrán que presentar el PDT 617 – Otras Retenciones.

En los siguientes cuadros, señalamos cuanto es importe del Impuesto a la Renta que dejó de percibir la Administración Tributaria, en el ejercicio 2017.

Tabla 38*Netflix / Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2017*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios - Compartidos			
	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR
Enero	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Febrero	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Marzo	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Abril	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Mayo	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Junio	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Julio	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Agosto	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Setiembre	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Octubre	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Noviembre	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Diciembre	534,467	34.82	18,610,141	5,583,042	213,039	17	3,664,271	1,099,281
Total			223,321,691	66,996,507			43,971,250	13,191,375

Nota. Elaboración propia

Para estimar el crecimiento del número de usuarios para el ejercicio 2018 y 2019 se considerará como tasa de crecimiento, la estimación del PBI señalada por el Banco Mundial en agosto del 2018, quien proyecta un crecimiento de 3.90% para el 2018 y 3.80% para el ejercicio 2019.

Con lo cual, consideramos que para el ejercicio 2018 la cantidad de usuarios titulares ascenderá a 555,311. Mientras que para el 2019, se espera que la cifra sea 576,413; para los usuarios compartidos la cantidad para el 2018 será de 221,348 y 229,758 para el ejercicio 2019.

Tabla 39*Netflix / Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2018*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios – Compartidos			
	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR
Enero	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Febrero	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Marzo	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Abril	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Mayo	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Junio	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Julio	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Agosto	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Setiembre	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Octubre	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Noviembre	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Diciembre	555,311	34.82	19,335,929	5,800,779	221,348	17.20	3,807,177	1,142,153
Total			232,031,148	69,609,344			45,686,128	13,705,839

Nota. Elaboración propia.

Tabla 40*Netflix / Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2019*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios - Compartidos			
	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR
Enero	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Febrero	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Marzo	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Abril	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Mayo	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Junio	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Julio	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Agosto	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Setiembre	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Octubre	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Noviembre	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Diciembre	576,413	34.82	20,070,701	6,021,210	229,758	17.20	3,951,850	1,185,555
Total			240,848,408	72,254,522			47,422,201	14,226,660

Nota. Elaboración propia

En el siguiente cuadro, estimamos el IR mensual correspondiente al uso de la plataforma Spotify, en el periodo 2017:

Tabla 41*Spotify / Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2017*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios - Compartidos			
	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR	N° de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR
Enero	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Febrero	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Marzo	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Abril	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Mayo	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Junio	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Julio	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Agosto	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Setiembre	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Octubre	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Noviembre	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Diciembre	545,879	21.98	11,998,420	3,599,526	217,588	11.70	2,545,780	763,734
Total			143,981,045	43,194,314			30,549,355	9,164,807

Nota. Elaboración propia

Para estimar el crecimiento del número de usuarios para el ejercicio 2018 y 2019 se considerará como tasa de crecimiento, la estimación del PBI señalada por el Banco Mundial en agosto del 2018, quien proyecta un crecimiento de 3.90% para el 2018 y 3.80% para el ejercicio 2019.

Con lo cual, consideramos que para el ejercicio 2018 la cantidad de usuarios titulares ascenderá a 567,168. Mientras que para el 2019, se espera que la cifra sea 588,720; para los usuarios compartidos la cantidad para el 2018 será de 226,074 y 234,665 para el ejercicio 2019.

Tabla 42*Spotify / Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2018*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios – Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR
Enero	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Febrero	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Marzo	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Abril	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Mayo	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Junio	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Julio	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Agosto	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Setiembre	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Octubre	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Noviembre	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Diciembre	567,168	21.98	12,466,353	3,739,906	226,074	11.70	2,645,066	793,520
Total			149,596,232	44,878,870			31,740,790	9,522,237

Nota. Elaboración propia

Tabla 43*Spotify / Recaudación Impuesto a la Renta – Ejercicio 2019*

Periodo	Usuarios – Titulares				Usuarios – Compartidos			
	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR	Nº de Usuarios	Importe Promedio	Importe Total Suscripción	IR
Enero	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Febrero	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Marzo	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Abril	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Mayo	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Junio	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Julio	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Agosto	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Setiembre	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Octubre	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Noviembre	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Diciembre	588,720	21.98	12,940,066	3,882,020	234,665	11.70	2,745,581	823,674
Total			155,280,787	46,584,236			32,946,966	9,884,090

Nota. Elaboración propia

Para el ejercicio 2019, las Compañías “PagosOnline Perú SAC” y “Empresa Algnat S.A.C.” deben de presentar el PDT 617 – Otras Retenciones, para el cual se consignará el importe de la base imponible sobre la cual se aplica el 30% por el Impuesto a la Renta.

SUNAT DECLARACION PAGO 617	PDT OTRAS RETENCIONES (RETENC. DE 2DA. CATEG., 3RA. CATEG., IGV, NO DOMIC., DIVIDEND. Y LIQ. COMP.)				Copia para el Contribuyente (1)
	RUC	2010xxxxxx			
	RAZON SOCIAL	PAGOSONLINE PERU S.A.C.	PERIODO	01/2019	

RETENCIONES						
		Cant. Regist.		Base Imponible		Tributo
RENTA	Ret. de 2da. Categoría	595	0 326		329	
	Ret. de 3ra. Categoría	593	0 347		349	
	Ret. No Domiciliadas	596	1 336	24,022,551	338	7,206,765
	Ret. de Dividendos	594	0 346		348	
IGV	Ret. de IGV	597	0 136		171	
	Ret. de LQC	592	0 356		359	

DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA	RENTA		RENTA		RENTA	
	Ret. de 2da. Cat.		Ret. de 3ra. Cat.		Ret. No Dom.	
Base imponible	326		347		336	24,022,551
Impuesto resultante	329		349		338	
Pagos previos(Efe., cheq.)	500		516		504	
SALDO A PAGAR	501		517		505	7,206,765
Interés moratorio	502		518		506	
TOTAL DE DEUDA TRIBUTARIA	503		519		507	7,206,765
IMPORTE A PAGAR	369		389		399	7,206,765

Figura 26. Formulario 617 – Otras Retenciones. PagosOnline S.A.C. Elaboración propio.

SUNAT DECLARACION PAGO 617	PDT OTRAS RETENCIONES (RETENC. DE 2DA. CATEG., 3RA. CATEG., IGV, NO DOMIC., DIVIDEND. Y LIQ. COMP.)				Copia para el Contribuyente (1)
	RUC	2010xxxxxx			
	RAZON SOCIAL	EMPRESA ALGNET	PERIODO	01/2019	

RETENCIONES						
		Cant. Regist.		Base Imponible		Tributo
RENTA	Ret. de 2da. Categoría	595	0 326		329	
	Ret. de 3ra. Categoría	593	0 347		349	
	Ret. No Domiciliadas	596	1 336	15,685,646	338	4,705,694
	Ret. de Dividendos	594	0 346		348	
IGV	Ret. de IGV	597	0 136		171	
	Ret. de LQC	592	0 356		359	

DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA	RENTA		RENTA		RENTA	
	Ret. de 2da. Cat.		Ret. de 3ra. Cat.		Ret. No Dom.	
Base imponible	326		347		336	15,685,646
Impuesto resultante	329		349		338	
Pagos previos(Efe.,cheq.	500		516		504	
SALDO A PAGAR	501		517		505	4,705,694
Interés moratorio	502		518		506	
TOTAL DE DEUDA TRIBUTARIA	503		519		507	4,705,694
IMPORTE A PAGAR	369		389		399	4,705,694

Figura 27. Formulario 617 – Otras Retenciones. Empresa Algnet S.A.C. Elaboración propia.

Capítulo V Análisis de Resultados

5.1 Aplicación de Resultados

5.1.1 Resultados del estudio cualitativo

En las siguientes líneas se realizará el análisis y comentarios respecto a las entrevistas a profundidad realizadas a los expertos: Carlos Moreano, Aldo Torero, Dinorath Torpoco, Daniel Yacolca y el analista de auditoría interna de la Compañía Peruana de Medios de Pago.

1. **¿En base a su experiencia, usted considera que las medidas implementadas por la administración tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir los objetivos planteados?** (Repatriación de capitales, MYPE Tributario y las modificaciones en la tasa del IR- 3er Categoría)

Análisis: Los expertos coinciden en que las medidas adoptadas no han cumplido con los objetivos planteados por la Administración Tributaria, ello se debería principalmente a: Según Carlos Moreano, la incorrecta implementación de las medidas y tasas tributarias, Para Aldo Torero, la falta de prevención de la situación económica global, la ausencia de cultura tributaria en los ciudadanos y regímenes que estén acorde al tipo de contribuyente en la opinión de Dinorath Torpoco y la falta de difusión de parte de la Administración Tributaria de los regímenes planteados para Daniel Yacolca.

Comentarios: Los bajos resultados obtenidos por las medidas implementadas no se deben solo a una causa, sino que tal como señalan los expertos son una serie de elementos que confluyeron para el resultado final.

2. **¿Considera usted que debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales?**

Análisis: En esta pregunta, todos los expertos señalan que efectivamente es necesario implementar reformas en las normativas de IR e IGV para hacer frente a la economía

digital. De acuerdo a Carlos Moreano, la presencia de operaciones “novedosas” en el mercado y nuevos tipos de servicios conllevan a replantear la normativa, por su parte Aldo Torero, señala que el legislador debe estar preparado para cubrir las brechas que se generen por las diferencias entre los avances de la economía digital y las normas tributarias, las cuales generalmente no van de la mano, ya que la economía digital avanza muy rápido. Dinorath Torpoco, señala que es necesario realizar la reforma, pero esta debe tener un alcance de realidad, debido a la complejidad de este tipo de negocios. Por su parte Daniel Yacolca, menciona que nuestra legislación se encuentra desfasada frente a las legislaciones de otros países, los cuales han realizado reformas hace ya varios años, sin embargo, el Perú está empezando a incorporar modificaciones, la cuales deberían seguirse dando.

Comentarios: Queda claro que los avances en la economía digital obligan a la tributación a replantearse e incorporar nuevas modificaciones, las cuales vayan de la mano con la situación y coyuntura global que la tecnología viene trayendo.

3. En su opinión, ¿Cree que la actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales?

Análisis: Carlos Moreano, Dinorath Torpoco y Daniel Yacolca coinciden en que la definición de Establecimiento Permanente debería ser modificada, ya que en principio esta definición fue desarrollada cuando las operaciones digitales eran inexistentes, y hoy en día debería de evolucionar junto con la economía digital y seguir los ejemplos de otras legislaciones más aún si a la fecha queremos ser un país miembro de las OCDE.

Por su parte Aldo Torero señala que, modificar esta definición dependerá mucho de lo que el Estado Peruano este buscando y si realmente le conviene a la Administración Tributaria controlar este tipo de negocios, en caso no se diera el cambio, él recomienda la aplicación de medidas en retención de la fuente.

Comentarios: Queda claro que la definición de establecimiento permanente debería de ajustarse a los nuevos tiempos sin embargo ello dependerá mucho de los límites de la Administración Tributaria

4. ¿Cuáles cree usted que son los conceptos que deberían modificarse en la legislación del IR e IGV para que los nuevos servicios de audio y video streaming (Netflix, Spotify, Apple Music, etc.) contribuyan con la recaudación fiscal?

Análisis: Carlos Moreano señala que se debe realizar una modificación respecto al aspecto espacial para que los regímenes impositivos puedan alcanzar estos servicios.

Aldo Torero, menciona que se tendría que verificar si la actual definición de servicio digital ya contempla las transacciones de audio y video en streaming, y también ver si la definición da alcance al uso y consumo de este tipo de servicios por personas naturales, lo cual coincide con lo señalado por Dinorath Torpoco ya que ella menciona que se debería de ampliar el alcance de servicio digital para que no sea gravado solo para personas perceptoras de rentas de tercera categoría sino también para las personas naturales, del mismo modo se deberían actualizar las definiciones concerniente a servicio digital dentro de la Ley del Impuesto a la Renta ya que muchas de ellas han sido desplazadas por el avance de la tecnología. Por su parte Daniel Yacolca, señala que es necesario conocer el vínculo territorial del tributo y la forma en la que se realizan los contratos electrónicos para así establecer el lugar de la imposición.

Comentarios: Queda claro que es necesario realizar modificaciones respecto al alcance, para que de esta manera las personas naturales que utilizan los servicios de audio y video en streaming también sean los sujetos del impuesto.

5. De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos? ¿Se estaría vulnerando algún principio legal?

Carlos Moreano y Aldo Torero, señalan que viendo el ejemplo de otras legislaciones si es correcto que este tipo de empresas sean las encargadas de realizar la retención, la cual no estaría vulnerando ningún principio legal ya que más bien estarían colaborando con la recaudación del Estado, un ejemplo claro de este tipo de designación es la del ITF, la cual fue asignada a las entidades bancarias, las cuales hasta el momento vienen realizando la función asignada. Al respecto Dinorath Torpoco señala que las empresas mencionadas no deberían ser las retenedoras del impuesto sino más bien este tipo de retenciones las deberían de realizar las “empresas facilitadoras de pago”. Para Daniel Yacolca estas empresas si podrían retener el impuesto, pero no deberían ser las únicas, es decir debería de existir un enfoque mixto que utilice medios de control para asegurarse que están cumpliendo con lo estipulado.

Comentarios: En términos generales las retenciones de los impuestos de las plataformas digitales por las empresas mencionadas para este tipo de servicios si podría ser factible, ya que según lo mencionado en el capítulo 3, existe el ejemplo de países en los cuales estas empresas ya han sido designadas; sin embargo de acuerdo a lo señalado por Dinorath Torpoco y al analista de control interno, consideramos que la retención los impuestos lo deberían de realizar el último eslabón de la cadena, es decir las empresas facilitadoras de pago.

6. ¿Existe algún mecanismo legal por el cual estas empresas recaudadoras puedan oponerse a ser designadas como agentes de retención y/o percepción del IGV e IR de estos nuevos negocios digitales?

Carlos Moreano señala que, no existe algún mecanismo legal por el cual se puedan oponer ya que, el Tribunal Constitucional ha señalado que la atribución de un deber formal como el de la retención y/o percepción, no infringe algún principio constitucional y además ha establecido que el principio de capacidad contributiva se cumple cuando los ciudadanos colaboran en la recaudación de impuestos.

Aldo Torero señala que no existiría algún mecanismo legal, pero si quizá una garantía constitucional o acción de amparo, pero para lo cual las empresas que se opongan deberían demostrar que el acto de retener los perjudica; dicha afirmación concuerda con lo señalado por Dinorath Torpoco ya que ella considera que no existiría mecanismos legales, si lo estipulado encuadra dentro del hecho generador. Por su parte, Daniel Yacolca menciona que, si las empresas designadas como retenedoras de impuestos son empresas domiciliadas no existe algún impedimento.

Comentarios: Se considera que no existen mecanismos legales según los cuales las empresas a las cuales se les vaya asignar como agentes de retención puedan oponerse ya que según lo descrito en el capítulo 2, la administración tributaria parte de la noción implícita de que el deber de contribuir es la base del sistema tributario.

7. En su opinión, ¿Cuál de las reformas implementadas y/o por implementar en Chile y Argentina, cree usted que podría replicarse en el país?

Carlos Moreano considera que se podría implementar la reforma realizada en Argentina, ya que esta resulta ser más objetiva que la reforma Chilena la cual crea un nuevo impuesto, lo que generaría en el Perú un sistema tributario aún más complicado, lo mencionado concuerda con lo señalado por Aldo Torero quien también considera que para hacer más fácil la tributación peruana no se debería crear un impuesto especial sino más bien gravar con los impuestos ya establecidos, sin embargo menciona que habría que evaluar el costo beneficio que implicaría cargar la retención de este impuesto a las empresas recaudadoras.

Dinorah Torpoco, de su lado menciona también que en caso de realizar una reforma se podría replicar lo realizado en la Legislación Argentina.

Comentarios: Se considera que los cambios en la Legislación Peruana podrían estar orientado a los cambios que se realizaron en la Legislación Argentina.

8. En su opinión, ¿cree que la Administración Tributaria tiene los recursos necesarios para realizar una fiscalización de la recaudación de estos impuestos?

En esta pregunta coinciden los entrevistados que actualmente la Administración Tributaria no se encuentra preparada para hacer frente a la fiscalización de impuestos derivados de las plataformas digitales, en tal sentido Daniel Yacolca señala que existen 3 cosas importantes al momento de evaluar esta condición, los cuales son: Recursos humanos, legislación y fiscalización, respecto a los recursos humanos menciona que actualmente el grupo que se encarga de la tributación internacional es reducido, en cuanto a la legislación, actualmente nos encontramos desfasados, ya que la legislación esta más orientada a bienes físicos y no tanto a bienes intangibles, sin embargo a la fecha se han realizado ciertos cambios; ahora bien por el lado de la fiscalización es necesario contar con un amplio grupo de inteligencia fiscal altamente capacitado en alta tecnología, siguiendo el ejemplo de países como Italia.

Comentarios: Consideramos efectivamente al día de hoy la Administración tributaria no cuenta con los recursos suficientes para fiscalizar a los negocios que han surgido y surgirán a partir de la economía digital, sin embargo, es hoy una realidad que La Administración Tributaria debe afrontar y empezar a realizar medidas para hacer frente a esta nueva era de tributación de la era digital.

La última entrevista se realizó a la analista de auditoria interna de La Compañía Peruana de Medios de Pago, la cual nos brindó un alcance más amplio que nos permitió comprender aún más la operatividad de las transacciones de pago y recaudación entre las plataformas digitales y las empresas recaudadoras, se realizaron una serie de preguntas de las cuales se obtuvieron una los siguientes análisis y observaciones:

- 1. ¿Cómo funciona el sistema de recaudación por el cobro de las suscripciones a las plataformas digitales de paga como Netflix y Spotify? (Quien le transfiere los**

fondos a VISA / es VISA quien le paga a estos no domiciliados / Con qué frecuencia se realiza el envío de los fondos al exterior / Como identifica todos los cobros por estas suscripciones / Con qué porcentaje se queda VISA por ser el encargado de la recaudación - facturación)?

La analista de auditoria interna menciona que en este tipo de transacciones siempre están involucrados tres entes, en primer lugar, Visa Internacional quien es dueña de la marca y quien valida que las operaciones de pago no sean fraudulentas, en segundo lugar, Visanet quien se encarga de las transacciones y recaudación y el tercero los bancos, quienes son los entes emisores de los plásticos de las tarjetas y realizan también la verificación de fondos en una transacción, sin embargo en las transacciones de pago a las plataformas digitales, están involucrados también los entes denominados “facilitadores de pago” cuyo ejemplo principal es la empresa PAYU Perú (Pagos Online Perú SAC), dichos entes son elegidos por las plataformas online para que se encarguen de la recaudación de los pagos realizados por los suscriptores y a un corte envían la cobranza. Es decir, Netflix Internacional, contrata a Payu para que recaude sus operaciones y luego realice la transferencia, sin embargo, Payu Perú no le paga directamente a Netflix sino primero realiza la transferencia a Payu Colombia y este realiza la transferencia a Netflix Colombia, en todo este procedimiento.

Comentarios: Queda claro que por cuestiones estratégicas Netflix contrata a empresas recaudadoras de pago para que estas se encarguen de ser el último eslabón en la cadena de recaudación (Visa Internacional- banco- Visanet- Payu), es por ello que consideramos que las empresas facilitadoras de pago deberían ser los entes encargados de la recaudación.

- 2. Actualmente, ¿Ustedes son agentes de retención de algún impuesto? ¿Cuál es el impuesto?**

La analista nos menciona que efectivamente son agentes de retención, pero de proveedores nacionales y de algunos extranjeros, pero no han realizado hasta el momento las retenciones a clientes que realicen servicios parecidos a los que brinda Netflix y Spotify.

Comentarios: Queda claro que hasta la fecha las empresas como Visanet no han sido designadas como agentes de retenedor por algún tipo de impuestos a los servicios digitales.

3. **¿Considera usted que resulta viable la opción de nombrar como agentes de retención del Impuesto a la Renta e IGV a empresas como Visanet, Mastercard, entre otras?**

Al respecto la analista nos menciona que Visanet si podría ser el agente de retención, sin embargo, ve complicado que Visanet quiera adjudicarse una responsabilidad que en realidad debería tomarla la empresa facilitadora de pago quien es el que tiene como cliente a las empresas que los servicios digitales.

Comentarios: También consideramos que quien debe de realizar la retención es la empresa recaudadora de pago ya que es quien mantiene el contacto directo con Netflix y Spotify.

4. **¿En caso se implemente este mecanismo en el país, ¿considera usted que los procedimientos (sistemas) establecidos en su empresa, están preparados para afrontar este cambio? ¿Cuánto tiempo como mínimo debería brindar la Administración Tributaria para que los agentes de retención implementen procedimientos adicionales en caso de requerirse?**

La analista señala que sus sistemas si, se encuentran debidamente preparados para realizar la retención mencionada, ya que al tener operaciones masivas cuentan con la tecnología necesaria que les permite procesar la información y además cuentan con un reporte que les envía Payu el cual permite identificar las transacciones por código de

cliente y tipo de suscripción, lo que les permitiría identificar las transacciones desde una mejor perspectiva. Sin embargo, lo que ve complicado es que Visanet acepte tener que asumir la responsabilidad por algo que como se mencionó en líneas anteriores no le correspondería.

En cuanto al plazo que podría darle la administración tributaria considera que necesitarían a unos 3 o 4 meses para que puedan acondicionarse,

Comentario: Consideramos que efectivamente, al ser la empresa facilitadora de pago el último eslabón de la cadena debe ser esta quien cumpla con la recaudación.

5. ¿Por qué Netflix o Spotify no tienen a Visanet directamente como intermediario?

La analista menciona que esta decisión parte exclusivamente de las empresas, lo cual podría verse relacionado a que no conocen a los adquirentes que pueda tener Visa en el Perú.

En base al análisis de la normativa vigente en la legislación peruana en materia de Impuesto a la Renta e IGV, en las siguientes páginas proponemos las modificaciones que deberían incorporarse en la legislación para que las plataformas remuneradas en audio y video vía streaming puedan ser gravadas con los impuestos mencionados.

En el caso del del Impuesto a la Renta, se deberían de modificar, el inciso i) del artículo 9° y el inciso i) al artículo 56°.

Para el IGV, se debería incorporar el inciso h) del artículo 4°, el numeral 9.4 del artículo 9°, modificar el artículo 4° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e incorporar el último párrafo al inciso b) del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV.

Finalmente, se procederá con la creación del PDT 627 para la declaración de estos impuestos por parte de los retenedores.

La Administración Tributaria listará a todas las empresas que brinden servicios de audio y video vía streaming y les asignará un código único de identificación tributario para que los facilitadores de pago puedan cancelar los impuestos haciendo referencia a dichos códigos, tener un mejor control por empresa y realizar las retenciones de manera más eficiente.

La Administración Tributaria se enfocará en establecer más vínculos multilaterales cuyo fin será que los proveedores no domiciliados puedan compensar el impuesto pagado a la administración local mediante la emisión de un certificado.

De lo mencionado, se observa que los agentes involucrados en este proceso son: los proveedores no domiciliados a quienes se les retendrá el Impuesto a la Renta, los usuarios suscriptores sobre quienes incidirá el IGV, las empresas facilitadoras de pago quienes serán los encargados de realizar la retención y declaración del impuesto y la Administración Tributaria quien se encargara del cobro de los impuestos.

DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA PARA EL GRAVAR LOS SERVICIOS DIGITALES DE SUSCRIPCIÓN DE AUDIO Y VIDEO VÍA STREAMING

Artículo 1.- Objeto

El presente Decreto Legislativo tiene por objeto cubrir los vacíos o falta de claridad en la Ley del Impuesto a la Renta a fin de garantizar su correcta aplicación en lo que respecta a las rentas de fuente peruana.

Artículo 2.-

Modifíquese el inciso i) del artículo 9° de la Ley del Impuesto a la Renta en los términos siguientes:

En general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana:

“Las obtenidas por servicios digitales prestados a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país **y el usuario sea una persona jurídica o natural.**”

Artículo 3.-

Incorpórese el inciso i) al artículo 56° de la Ley del Impuesto a la Renta mediante el cual, se indica la tasa aplicada a las rentas obtenidas por personas jurídicas no domiciliadas en el país:

- i) Las rentas generadas por la suscripción a plataformas de audio y video vía streaming: treinta por ciento (30%)

DECRETO SUPREMO QUE MODIFICA EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA PARA GRAVAR LOS SERVICIOS DIGITALES DE SUSCRIPCIÓN DE AUDIO Y VIDEO VÍA STREAMING

Considerando:

Que, la Ley del Impuesto a la Renta cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF ha sido modificada por el Decreto Legislativo,

Que, el citado Decreto Legislativo modificó a aplicación del Impuesto a la Renta para los servicios digitales de audio video vía streaming, prestados por proveedores no domiciliados en el país.

Que, en consecuencia, resulta necesario adecuar el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 122-94-EF, a la modificación introducida por el referido decreto legislativo;

Artículo 1. Definiciones

- Ley: Al Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF.
- Reglamento: Al Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF

Artículo 2. Incorporación

Incorpórese al inciso b) del artículo 4. A. del reglamento del Impuesto a la Renta, para considerar como servicios digitales, lo siguiente:

“Artículo 4 – A.- RENTAS DE FUENTE PERUANA”

Para efectos de lo establecido en el artículo 9° de la Ley, se tendrá en cuenta las siguientes disposiciones:

(...)

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

(...)

14. Utilización y disfrute de servicios remunerados en audio y video a través de streaming, entiéndase el termino como el hecho de escuchar música o ver videos sin necesidad de descargarlos antes.

Asimismo, estos servicios se considerarán utilizados económicamente, usados o consumidos en el país cuando:

El suscriptor de este servicio es una persona natural domiciliada en el país, el cual paga una suscripción, mensual, anual o de cualquier otra periodicidad y cuyo medio de pago sea emitido por una entidad bancaria domiciliada en el país.

DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS E IMPUESTO SELECTIVO AL CONSUMO PARA GRAVAR LOS SERVICIOS DIGITALES DE SUSCRIPCIÓN DE AUDIO Y VIDEO VÍA STREAMING

Artículo 1.- Objeto

El Decreto Legislativo tiene por objeto cubrir vacíos o falta de claridad en la Ley del Impuesto General a las Ventas a fin de garantizar su correcta aplicación en lo que respecta a la determinación y ámbito de aplicación del impuesto general a las ventas.

Artículo 2.- Definición

Se entiende por:

- Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo: Al Texto Único Ordenado aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF.
- Decreto Legislativo N° 940: Al Texto Único Ordenado aprobado mediante Decreto Supremo N° 155-2004-EF.

Artículo 5.- Incorporación del inciso h) del artículo 4°, el numeral 9.4 del artículo 9°, segundo párrafo del numeral 9 del artículo 4° del Reglamento del IGV del artículo 9 del Decreto Legislativo N° 940

Incorpórese el inciso

“Artículo 4°- NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA”

La obligación tributaria se origina:

(...)

h) En la utilización de servicios digitales prestados por proveedores no domiciliados y que sean utilizados por personas naturales, en la fecha en la cual se realice los cargos correspondientes a la suscripción en sus tarjetas de crédito o débito.”

“Artículo 9° - SUJETOS DELIMPUESTO”

(...)

9.4 Son sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes las personas naturales cuando sean usuarios de plataformas digitales de audio, video u otro contenido similar que se desarrolle vía streaming, por los cuales se pague una suscripción mensual, anual o de otra periodicidad menor y que estos sean prestados por proveedores no domiciliados en el país.

Asimismo, se deja a disposición de la Administración Tributaria, la designación de los agentes responsables solidarios del impuesto.”

DECRETO SUPREMO QUE MODIFICA EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS PARA GRAVAR LOS SERVICIOS DIGITALES UTILIZADOS POR PERSONAS NATURALES

CONSIDERANDO:

Que, Decreto Legislativo N° 002- 2019 modificó a aplicación del Impuesto General a las Ventas para que los servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados estén afectos al mencionado impuesto.

Que, en consecuencia, resulta necesario modificar el Reglamento del Impuesto General a las Ventas;

Artículo 1- Definiciones

- Ley: Texto Único Ordenado De La Ley Del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo Al Consumo - Decreto Supremo N° 055-99-E
- Reglamento: Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y normas modificatorias

Artículo 2 – Modificación

Modifíquese el artículo 4° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas:

Artículo 4°

Para la aplicación de lo dispuesto en el Capítulo III, Título I del Decreto, se observan las siguientes disposiciones:

(...)

9. Sujetos del Impuesto

(...)

Son sujetos del impuesto conforme al numeral 9.4 del Artículo 9 del Decreto, las personas naturales, que utilicen económicamente el contenido de audio y video vía de streaming en

dispositivos móviles en el país, prestado por proveedores no domiciliados, por los cuales tenga que pagar una suscripción utilizando una tarjeta de crédito o débito.

Del mismo modo, se considerarán como responsables solidarios del impuesto las empresas recaudadoras de la suscripción, a las cuales se le entregará el impuesto cargado a la cuenta del suscriptor.

Se entenderá como empresas recaudadoras a aquellas entidades encargadas de realizar la cobranza de las empresas que brindan servicios de audio y video vía streaming no domiciliadas en el país.

Queda a disposición de la Administración Tributaria designar a las empresas como responsables solidarios, señalar los plazos de liquidación del impuesto, el medio de liquidación, entre otras especificaciones necesarias para el funcionamiento eficiente de la presente norma.

Artículo 3 – Incorporación

Incorpórese el último párrafo al inciso b) del artículo 2° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas:

Artículo 2 - Para la determinación del ámbito de aplicación del Impuesto, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Operaciones gravadas

Se encuentran comprendidos en el artículo 1° del Decreto:

(...)

b) Los servicios prestados o utilizados en el país, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación, y del lugar donde se celebre el contrato.

No se encuentra gravado el servicio prestado en el extranjero por sujetos domiciliados en el país o por un establecimiento permanente domiciliado en el exterior de personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país, siempre que el mismo no sea consumido o empleado en el territorio nacional.

No se consideran utilizados en el país aquellos servicios de ejecución inmediata que por su naturaleza se consumen íntegramente en el exterior ni los servicios de reparación y mantenimiento de naves y aeronaves y otros medios de transporte prestados en el exterior.

Para efecto de la utilización de servicios en el país, se considera que el establecimiento permanente domiciliado en el exterior de personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país es un sujeto no domiciliado.

En los casos de arrendamiento de naves y aeronaves y otros medios de transporte prestados por sujetos no domiciliados que son utilizados parcialmente en el país, se entenderá que sólo el sesenta por ciento (60%) es prestado en el territorio nacional, gravándose con el Impuesto sólo dicha parte

En el caso de los servicios de suscripción a plataformas de audio y video vía streaming, prestados por sujetos no domiciliados que son utilizados por personas naturales domiciliadas en el país se considerará utilizados económicamente dentro del país:

- El suscriptor de este servicio es una persona natural domiciliada en el país, el cual paga una suscripción, mensual, anual o de cualquier otra periodicidad y cuyo medio de pago sea emitido por una entidad bancaria domiciliada en el País.

**Establecen disposiciones para la declaración y pago del formulario N° 627 mediante
Programas de Declaración Telemática (PDT)**

RESOLUCION DE SUPERINTENDENCIA N° 001-2019/SUNAT

CONSIDERANDO:

Que el numeral 5 del Artículo 87° y el Artículo 88° del Texto Único Ordenado (TUO) del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y modificatorias, facultan a la Administración Tributaria a establecer la forma y condiciones para la presentación de la declaración tributaria y su rectificatoria, pudiendo establecer para determinados deudores tributarios la obligación de presentar la declaración tributaria por medios magnéticos;

Que el Artículo 29° del mencionado TUO del Código Tributario faculta a la SUNAT a fijar la forma y lugar de pago;

Que de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 29°, los numerales 5 y 6 del Artículo 87° y el Artículo 88° del TUO del Código Tributario, y de conformidad con las facultades conferidas por el Artículo 11° del Decreto Legislativo N° 501 y por el inciso p) del Artículo 6° del TUO del Estatuto de la SUNAT, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 041-98/SUNAT y sus normas modificatorias;

Que de acuerdo a las modificaciones a la Ley del Impuesto a la Renta e Impuesto General al Consumo y sus respectivos reglamentos para gravar las suscripciones a las plataformas de audio y video streaming, resulta necesario la creación de un nuevo formulario virtual para la declaración de los respectivos impuestos;

SE RESUELVE:

Artículo 1°. - DEFINICIONES:

Para efecto de la presente Resolución se tendrán en consideración las siguientes definiciones:

a) Declaraciones. - A las declaraciones mensuales de los conceptos a que se refiere el literal c) del presente artículo.

b) Conceptos. - Los que se detallan a continuación:

- Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

- Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal aplicable a la venta de arroz – Ley N° 27168

Artículo 2°. - SUJETOS OBLIGADOS A UTILIZAR LOS PDT

Están obligados a elaborar sus declaraciones utilizando los PDT los sujetos que se encuentren en cualquiera de los supuestos que se señalan a continuación:

Las entidades calificadas como Agentes de Retención del Impuesto nombrados por la Administración Tributaria para la declaración del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta,

Artículo 3°. – CREACIÓN DEL Formulario 627 – AGENTES DE RETENCIÓN CLIENTES

Se crea el formulario 627 – Agentes de Retención Clientes, será utilizado por agentes solidarios, debido a que no es factible la liquidación de los impuestos por el mismo contribuyente ni por el deudor tributario.

Para el llenado del PDT, será necesario completar las siguientes columnas:

Columna 1: Código del Usuario

Columna 2: Plan de Suscripción

Columna 3: Importe de la Suscripción

Columna 4: IGV

Artículo 4°. - FECHA A PARTIR DE LA CUAL SE UTILIZARÁN LOS PDT

Los contribuyentes que se encuentren obligados a elaborar sus declaraciones mediante PDT utilizarán estos programas a partir del 2 de enero del año 2019.

Artículo 5°. - DISTRIBUCIÓN DE LOS PDT

Los PDT se encontrarán a disposición de los interesados en Internet, en la siguiente página web: <http://www.sunat.gob.pe> a partir de la fecha de publicación de la presente norma.

La SUNAT, a través de sus dependencias, facilitará la obtención de los PDT a aquellos deudores tributarios o terceros obligados a presentar las Declaraciones, que no tuvieran acceso a Internet.

5.1.2. Resultado del estudio cuantitativo

La hipótesis principal planteada para el presente trabajo de investigación es: Las reformas tributarias en la legislación peruana en materia de Impuesto a la Renta, IGV, Código Tributario y Régimen de Retenciones en conjunto, permitirán la eficaz aplicación de los impuestos mencionados, sobre los servicios digitales remunerados de audio y video vía streaming prestados por proveedores no domiciliados y utilizados por personas naturales en el Perú, lo cual hubiera incrementado significativamente la recaudación fiscal.

En tal sentido, la primera parte de la hipótesis se probará con la encuesta aplicada a los expertos en materia fiscal. Mientras que, el importe que dejó de percibir la Administración Tributaria será probado en el punto 4.1.3 Caso Práctico.

Los datos extraídos de las encuestas nos permitirán validar nuestra hipótesis planteada, para ello utilizaremos el coeficiente denominado Alfa de Cronbach, que nos ayudará a estimar la fiabilidad de un instrumento, en este caso, para el presente trabajo de investigación se utilizó la encuesta a los expertos en materia tributaria utilizando la escala tipo Likert.

Ahora bien, según Nunnally (1978) el valor del mencionado coeficiente es adecuado cuando sea mayor a 0.7. Siendo cada vez más fiable cuando los valores se aproximen a la unidad.

•]

Estadísticas de fiabilidad		
Alfa de Cronbach	Alfa de Cronbach basada en elementos estandarizados	N de elementos
.747	.799	7

⌋

El resultado de la prueba estadística arroja un coeficiente Alfa de Cronbach equivalente a $0.799 \approx 0.8$, con lo cual la hipótesis planteada para este problema de investigación estaría aceptada.

Conclusiones

A continuación, se detallan las conclusiones obtenidas a partir de las hipótesis planteadas:

. Es muy importante tener en cuenta que nuestro país solo cuenta con 8 CDIs vigentes, lo cual significa que aún faltan importantes socios comerciales como los Estados Unidos de América, Reino Unido, Japón, España y Alemania.

Uno de los beneficios de establecer nuevos CDIs con países donde estas plataformas sean sujetos domiciliados es que puedan aplicar contra el impuesto resultante determinado por las normas vigentes en su país, el importe retenido y cancelado a la Administración Tributaria en el Perú, de tal manera que los impuestos locales no representen un costo adicional para los proveedores no domiciliados y que estos se encuentren en la necesidad de transferir dichos cargos al consumidor final.

Cabe precisar que, al momento de optar por un modelo para los CDIs, se debe tener en cuenta que para estos servicios digitales la retención del impuesto será en el país donde suceda el consumo.

Los servicios vía streaming prestados por sujetos no domiciliados y utilizados por personas domiciliadas en el país, no se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta ni con IGV. Es por ello, que a lo largo de nuestro trabajo de investigación hemos identificado las incorporaciones o modificaciones a las legislaciones del Impuesto a la Renta e IGV que permitan aplicar estos impuestos a los prestadores y usuarios de estos servicios según corresponda.

Es importante resaltar que con las modificaciones planteadas no solo serán sujetos del impuesto las personas domiciliadas suscritas a la plataforma de Netflix y Spotify, sino todos los sujetos domiciliados que utilicen plataformas de contenido audiovisual para su entretenimiento. Lo cual representa un mayor universo para la aplicación de los mencionados impuestos.

Se considera que la modificación al inciso i) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como la incorporación del inciso b) del artículo 4° - A del Reglamento del Impuesto a la Renta permitirán gravar con renta a los servicios remunerado de audio y video streaming, prestados por proveedores no domiciliados. Si estas modificaciones hubieran estado vigentes en el ejercicio 2017 el IR recaudado ascendería a S/ 132,547,003 solo por Netflix y Spotify, lo cual solo representa el 2.07% de los pagos a cuenta del IR percibidos por la SUNAT por el sector Servicios, es decir, no representa un importe material frente a ese rubro económico.

Si bien es cierto, en las entrevistas los expertos estuvieron de acuerdo en que se modifique la definición de Establecimiento Permanente (EP), consideramos que si el nuevo concepto de EP engloba la figura de estos nuevos negocios digitales, estos proveedores no domiciliados tendrían que cumplir con las formalidades que señala nuestra legislación, como es el caso de la inscripción en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) lo cual bajo nuestro análisis no resulta un mecanismo rápido de aplicar para la recaudación fiscal en Impuesto a la Renta e IGV.

Desde la perspectiva cualitativa, queda claro que la Administración Tributaria si puede aplicar este sistema de recaudación mediante la ayuda de agentes solidarios, quienes se encargaran de la liquidación mensual de los impuestos. Sin embargo, también se hizo mención que la Administración Tributaria aún no está debidamente preparada para fiscalizar los negocios surgidos a partir de la economía digital, ya que puede implicar la revisión documentaria de los agentes solidarios, pero no sería toda la cadena de la operación, debiendo enfocarse en mejorar cada vez el planteamiento de las reformas para evitar una recaudación parcial sobre los ingresos.

Por otro lado, el IGV es un impuesto al consumo, y quienes soportan dicha carga tributaria son los consumidores finales. En nuestro país, la mayoría de los bienes y servicios

se encuentran gravados con este impuesto, salvo algunas especificaciones señaladas en la norma. En tal sentido, si prácticamente todo lo que consumimos se encuentra gravado con IGV, también resulta importante que se modifique la legislación del mencionado impuesto para que incluyan las nuevas opciones de servicios que emplean el internet para poder ofrecer el contenido.

Ahora bien, en el caso que las modificaciones al artículo 4° y 9° de la Ley de IGV hubieran estado vigentes en el ejercicio 2017, el impuesto recaudado solo por el uso de las plataformas Netflix y Spotify ascenderían a S/ 79,528,201 lo cual representa el 0.25% del IGV (sin incluir las importaciones), lo cual no representa un importe significativo.

Producto del análisis de nuestras entrevistas, la mayoría de expertos asegura que estos servicios si deben ser gravados con IGV, y aseguran que recién se están haciendo modificaciones para contextualizar las normas con el constante cambio de la economía, que lleva a la generación de negocios que no encajan dentro de los modelos tradicionales.

Como podemos observar, tanto por el IR y por IGV, los importes que se pudieron recaudar en el ejercicio 2017, no son significativos a comparación del importe total recaudado, sin embargo, estamos iniciando los cambios en la economía digital, por lo que consideramos que se debe de evaluar la posibilidad de modificar la normativa nacional para que estos y otros negocios derivados de la evolución tecnológica contribuyan con los ingresos del Estado. Es muy importante tener en cuenta que la información en relación a la cantidad de usuarios recién está siendo conocida en diferentes estudios, los mismos que señalan que el porcentaje de usuarios no es superior al 15% de la población limeña, es decir, aún tienen un amplio mercado que no es usuario de estas plataformas, por lo que consideramos que las cifras de suscriptores irán en constante aumento, sin dejar de mencionar la gran cantidad de opciones que existen actualmente para las plataformas de audio y video vía streaming.

Otro punto resaltante del trabajo de investigación, es la operatividad de estas plataformas digitales. De nuestra entrevista con el funcionario de Visanet, podemos concluir que estas empresas no domiciliadas utilizan a los denominados facilitadores de pago para recaudar el importe de las suscripciones. Con lo cual, ellos son las últimas entidades domiciliadas en el país que tienen los ingresos de las suscripciones, por ello en nuestra propuesta de reforma los estamos considerando como agentes de retención, con la finalidad que liquiden el impuesto antes de transferir los fondos al exterior.

Ahora bien, estos agentes de retención no solo declararan el Impuesto a la Renta, sino que también liquidarán el IGV por estas suscripciones, ya que no resulta viable que los propios usuarios sean los encargados de pagar el impuesto a la Administración Tributaria.

Recomendaciones

Recomendamos que la Administración Tributaria se una al grupo de países OCDE, los cuales ya reconocieron que el sistema de tributación debe modificarse para contemplar los negocios digitales, los cuales no tendrán un lugar físico en los diferentes países donde prestan sus servicios.

Cada vez toma mayor importancia la determinación del mecanismo de tributación para estos servicios, teniendo en cuenta que se busca evitar la doble imposición de estos negocios y dejar en claro cuál de los estados que intervienen en la operación se verá beneficiado con el cobro de los impuestos correspondientes. Tal es así que en la Acción 1 del plan BEPS se promueven diferentes propuestas, como la denominada “Tributación sobre la base de consumo”, bajo este modelo se busca que el punto de conexión para establecer jurisdicción tributaria son las ventas. Los países defensores de este modelo, señalan que el ingreso por ventas es fundamental ya que, en ausencia de estos, no existirían ingresos gravados. Es decir, la potestad tributaria la tendría el país donde se encuentra ubicado el suscriptor.

Del mismo modo, resulta relevante la negociación de convenios multilaterales o convenios para evitar la doble imposición, que permitan aplicar el impuesto retenido en el país donde se consume el servicio con el impuesto determinado por la jurisdicción donde se encuentra domiciliado los prestadores del servicio

Producto de nuestra investigación, determinamos tres agentes claves en este nuevo modelo económico. El primero es el sujeto no domiciliado prestador del servicio, el segundo es la empresa facilitadora de pago y el último el usuario domiciliado en el país.

Nuestra propuesta se enfoca en nombrar como agente de retención a las empresas facilitadoras de pago, quienes son los encargados de la recopilación de las suscripciones en el país y el envío de los fondos al extranjero.

Por ello, recomendamos a la Administración Tributaria, elaborar una lista con los proveedores no domiciliados que brindan contenido audiovisual a través de plataformas digitales y con las

respectivas empresas encargadas de la recaudación de sus ingresos, de tal manera que los impuestos recaigan a todos los usuarios por igual.

Se recomienda que el Estado Peruano no pierda de vista el constante desarrollo de la economía digital y las nuevas oportunidades de comercio de esta, por ello consideramos relevante que se generen reformas que permitan gravar aquellos servicios que han surgido de los avances digitales, ya que estos van incrementando y cambiando su complejidad de manera acelerada y por ello la normatividad tiene que estar preparada para adaptarse a lo mismo, de tal manera que el Estado Peruano se vea beneficiado con el incremento en sus ingresos.

Si bien La Administración Tributaria ha mejorado sus procedimientos de fiscalización a las empresas tradicionales, aún existe queda mucho por hacer con los negocios digitales por ello recomendamos la creación de un área especializada en la fiscalización de los nuevos negocios digitales ,la cual deberá contar con tecnología altamente especializada y con personal experto en temas digitales quienes comprendan completamente todo el proceso del comercio electrónico y conozcan a los agentes que participan dentro de este, de esta manera se podrá crear mecanismos de fiscalización más adecuados y eficientes que vayan de la mano con los cambios de la economía digital.

Debido a que, se nombrará como agentes de retención a empresas domiciliadas en el Perú que son las encargadas de transferir lo recaudado por las suscripciones y realizaran esta labor de manera solidaria, recomendamos brindar orientación de los nuevos formularios, la información que se espera obtener y la importancia de colaborar con la Administración Tributaria. Del mismo modo, tener en cuenta tiempos prudentes que permitan el desarrollo de mecanismos de liquidación de impuestos para estas empresas.

Bibliografía

¿Cómo y dónde ver doramas online gratis y de manera segura? (16 de setiembre de 2018). *El Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/respuestas/como/ver-doramas-online-gratis-sub-espanol-viki-dramafever-japon-espana-mexico-noticia-nnda-536614>

¿Cómo le ha ido a Netflix frente a otras plataformas de video en streaming en el Perú? Gadgerss. Recuperado de <https://gadgerss.com/2017/08/12/le-ha-ido-netflix-frente-otras-plataformas-video-streaming-peru/>.(Consulta 19 de agosto 2018)

Administración Federal de Ingresos Públicos. (2018). Impuesto al Valor Agregado. Ley N° 27.430. Servicios digitales prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior. Boletín Oficial de Buenos Aires. Recuperado de http://biblioteca.afip.gob.ar/pdf/RG_4240_AFIP_A2.pdf

Ahora Noticias. (22 de agosto de 2018). Proyecto de Reforma Tributaria confirmará impuestos para plataformas como Netflix. Ahora Noticias. Recuperado de <http://www.ahoranoticias.cl/noticias/nacional/233983-proyecto-de-reforma-tributaria-confirmara-impuestos-para-plataformas-como-netflix.html>.(Consulta 26 de agosto 2018).

Allemanta, H. & Marchesi, O. (diciembre, 2004). *Tratamiento para efectos del impuesto a la renta de los ingresos provenientes de operaciones con terceros*. Trabajo presentado en VII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Amazon Prime Video llega al Perú para competir con Netflix. (14 de diciembre de 2016). *El Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/tecnologia/actualidad/amazon-prime-video-llega-peru-competir-netflix-400671>

Apple (2018) 50 Millones de canciones para tus dos oídos. Recuperado de <https://www.apple.com/la/apple-music/> Consulta (30 de setiembre 2018)

Archanco, E. (27 de julio de 2018). Spotify publica sus últimas cifras de suscriptores para recordar a Apple Music quien manda en el streaming musical. *Applesfera*. Recuperado de <https://www.applesfera.com/itunes/spotify-publica-sus-ultimas-cifras-suscriptores-para-recordar-apple-music-quien-manda-streaming-musical>. (Consulta 13 de setiembre de 2018)

Banco Mundial (2016), Informe sobre el desarrollo mundial 2016: Dividendos digitales, cuadernillo del “Panorama general”, Banco Mundial, Washington DC. Licencia: Creative Commons de Reconocimiento CC BY 3.0 IGO. Recuperado de <http://documents.worldbank.org/curated/en/658821468186546535/pdf/102724-WDR-WDR2016Overview-SPANISH-WebResBox-394840B-OUO-9.pdf> (Consulta 20 de setiembre 2018)

Banco Central de Reserva del Perú (BCRP). (2016). *Memoria Anual 2016*. Lima: BCRP

Banco Central de Reserva del Perú (BCRP). (2017). *Memoria Anual 2017*. Lima: BCRP

Berenguel, L. (noviembre, 1999). *Los Principios de la Tributación y la Jurisprudencia*. Trabajo presentado en El Sistema Tributario Peruano: Propuesta para el 2000, Lima, Perú.

Bermúdez, P. La Revolución Digital: la más importante revolución en la historia de la humanidad. *Diario Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/blog/revolucion-digital/2018/02/la-mas-importante-revolucion-en-la-historia-de-la-humanidad.html> (Consulta: 20 de setiembre de 2018)

Blim (2018) El mejor entretenimiento en español a tu alcance. Recuperado de <http://www.blim.com/> (Consulta: 30 de setiembre)

Bravo, J. (junio, 2003). *La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad*. Trabajo presentado en VII Jornadas Nacionales de Tributación, Lima, Perú.

Bravo, J. (2008). Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del Principio de capacidad contributiva. Recuperado de http://www.itaiusesto.com/wp-content/uploads/2012/12/3_7-Bravo-Cucci.pdf. (Consulta: 18 de octubre 2018)

Bravo, J. (2015). *Fundamentos de Derecho Tributario*. 5ª ed. Lima : Jurista Editores EIRL.

Byrne, M. & Joo, E. (setiembre, 2008). *Precisiones sobre la regulación de los servicios de asistencia técnica en la normativa tributaria peruana*. Trabajo presentado en X Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Buckland, H., Garmilla, A., Murillo, D., & Silva, M. La revolución digital ante los grandes retos del mundo. (junio 2018). Recuperado de http://itemsweb.esade.edu/wi/Prensa/InformeInnovacionSocial_ESADE.pdf. (Consulta: 20 de setiembre 2018)

Cácu, C. (12 de marzo de 2014). PayU Latam, la nueva generación de pagos por internet en Latinoamérica. *WRadio*. Recuperado de <http://www.wradio.com.co/noticias/economia/payu-latam-la-nueva-generacion-de-pagos-por-internet-en-latinoamerica/20140312/nota/2124279.aspx> (Consulta: 15 de noviembre 2018)

Caldas, Johan. (04 de mayo de 2018). El reto de la economía digital. La República. Recuperado de <https://www.larepublica.co/analisis/johan-mauricio-caldas-562051/el-reto-de-la-economia-digital-2721993> (consulta 20 de agosto 2018).

Cámara de Diputados de Chile (2018) Proyectos de Ley de la Comisión. Recuperado de https://www.camara.cl/trabajamos/comision_pley.aspx?prmID=407 (Consulta: 30 de noviembre de 2018)

Claro (2018). Ve lo que quieras, donde quieras y cuantas veces quieras. Recuperado de <http://www.claro.com.pe/personas/exclusivos/claro-video/> (Consulta: 30 de setiembre 2018)

Clavijo, S. (17 de mayo de 2018). Servicios financieros digitales y sus efectos “disruptivos” 1. Colombiafintech. Recuperado de <https://www.colombiafintech.co/novedades/servicios-financieros-digitales-y-sus-efectos-disruptivos-1> (Consulta: 15 de noviembre 2018)

Coalición Cívica – ARI. (2016). *Maximiliano Ferraro Legislador Porteño*. Buenos Aires, Argentina. Recuperado de <http://www.ccaridiputados.com.ar/maximiliano-ferraro-legislador-porteno/>

Coalición Cívica – ARI. (2016). *Paula Oliveto Lago Diputada Nacional*. Buenos Aires, Argentina. Recuperado de <http://www.ccaridiputados.com.ar/paula-oliveto-lago-legisladora-portena/>

Colegio de Contadores Públicos de Lima. (2015). *Impuesto General a las Ventas* [diapositivas de Power Point]. Recuperado de http://www.ccpl.org.pe/downloads/2015.07.19_Conozca-todo-sobre-el-Impuesto-General-a-las-Ventas.pdf

Congreso de la República del Perú. (2015). Regulación tributaria sobre la renta de empresas no domiciliadas en el país, por la cesión en uso e importación de cables submarinos para telecomunicaciones en el derecho comparado. (Informe Temático N° 157/2014 – 2015). Recuperado de [http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/1A2B0A2FC8BF260405258321005511D6/\\$FILE/INF_TEM_157_2014_2015_ASI_DIDP_CR.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/1A2B0A2FC8BF260405258321005511D6/$FILE/INF_TEM_157_2014_2015_ASI_DIDP_CR.pdf)

Constitución de la Ciudad de Buenos Aires (1999). La convención constituyente de la Ciudad de Buenos Aires. Boletín Oficial de la Ciudad Autónoma. Recuperado de http://www.buenosaires.gob.ar/areas/leg_tecnica/sin/normapop09.php?id=26766&qu=c

Constitución Política del Perú (1993). Recuperado de <http://spij.minjus.gob.pe/>(Consulta : 30 de setiembre de 2018)

Córdova, A. (2004). El régimen del Impuesto General a las Ventas a los intangibles en el Perú y su implicancia en transacciones internacionales. *Revistas PUCP*, 29, 132-141. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/viewFile/11731/12295>

Diario Gestión. (05 de octubre de 2018). PBI de Perú crecería más este año que en el 2019, estimó el Banco Mundial. *Diario Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/pbi-peru-creceria-ano-2019-estimo-banco-mundial-246266> (Consulta : 20 de Noviembre 2018)

Diario Gestión. (31 de octubre del 2017). MOOD: "El panorama del sector digital en el Perú es muy prometedor desde los últimos años". *Diario Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/tecnologia/mood-panorama-sector-digital-peru-prometedor-ultimos-anos-148898>. (Consulta 20 agosto 2018).

Diario el Comercio. (17 de abril de 2018). Recaudación tributaria: ¿Hay indicios de una recuperación? *Diario el Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/peru/sunat-recaudacion-tributaria-hay-indicios-recuperacion-noticia-512373>. (Salazar,Eduardo.(12 de agosto 2017).

Diario el Comercio. (27 de marzo de 2018). OCDE espera repunte de recaudación tributaria en la región. *Diario el Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/mundo/esto-debe-recaudacion-tributaria-repunte-noticia-507649>. (Consulta 19 de Agosto 2018)

Diario el Comercio. (28 de Agosto de 2018). Chile también busca que Netflix y Airbnb paguen impuestos. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/mundo/chile-busca-netflix-airbnb-paguen-impuestos-noticia-551469>. Consulta (05 de Septiembre de 2018)

Deloitte Touche Tohmatsu Limited. (2017). Ley de Reforma Tributaria. Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/tax/Reforma%20Tributaria%2030012017.pdf>

Dosdoce.com (2014). Nuevos modelos de negocio en la era digital. Recuperado de http://www.dosdoce.com/upload/ficheros/noticias/201409/modelos_de_negocio_pdf.pdf.

(Consulta :10 de setiembre 2018)

Duran, L. (2007). La noción del deber constitucional de contribuir. Recuperado de https://www.aele.com/system/files/archivos/infoespe/Deber_de_Contribuir_Luis_Duran.pdf

(Consulta :10 de octubre 2018)

Economía Digital (2018). El caso Netflix. Gana 5 millones de suscriptores en tres meses y decepciona. Recuperado de https://www.economiadigital.es/tecnologia-y-tendencias/netflix-defrauda-al-crecer-en-suscriptores-menos-de-lo-previsto_567344_102.html . (Consulta: 20 de noviembre 2018)

El comercio (2018). Clientes de movistar accederán a contenidos de Netflix desde este mes. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/negocios/clientes-movistar-accederan-contenidos-netflix-noviembre-telefonica-noticia-nndc-573762>(Consulta : 15 de noviembre de 2018)

El Comercio. (18 de enero de 2018). Sunat usará norma antielusiva para mejorar la recaudación. El Comercio. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/sunat-usara-norma-antielusiva-mejorar-recaudacion-noticia-490060> (Consulta: 8 de agosto de 2018)

El Confidencial. (02 de abril 2017). Netflix, Spotify... Consumes en internet, ellos tributan en el extranjero. El Confidencial. Recuperado de https://www.elconfidencial.com/tecnologia/2017-04-02/netflix-airbnb-amazon-spotify-impuestos-sociedades-espana_1358929/.(Consulta 25 de agosto2018)

El Espectador. (22 de Agosto 2018). Chile gravará con tasa de 10% a Netflix y Spotify en reforma fiscal. El Espectador. Recuperado de <https://www.elespectador.com/economia/chile->

gravara-con-tasa-de-10-netflix-y-spotify-en-reforma-fiscal-articulo-807625.Consulta(23 de agosto 2018)

El universo (2018) Warner Brothers cierra plataforma de DramaFever por razones comerciales. Recuperado de <https://www.eluniverso.com/entretenimiento/2018/10/16/nota/7003313/warner-brothers-cierra-plataforma-series-asiaticas-casi-10> (Consulta :01 de noviembre de 2018).

El Tiempo. (06 de junio de 2018). Así funciona el ‘impuesto a Netflix’ en el mundo. El tiempo. Recuperado de <https://www.eltiempo.com/economia/sectores/asi-funciona-el-impuesto-a-netflix-en-el-mundo-227070>. (Consulta 25 de Agosto 2018)

Entel (2018). Tener Netflix es más fácil. Recuperado de http://www.entel.pe/suscripcionnetflix/?gclid=EAIaIQobChMIIsJbixbyP3wIVyR6GCh3MHg0lEAAYASAAEgLCc_D_BwE#tarjeta (Consulta: 10 de noviembre 2018).

Escalante, J. (29 de octubre de 2015). ¿Cómo conquistará al público peruano la app musical Guvera?. El Comercio. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/negocios/conquistara-publico-peruano-app-musical-guvera-236870>

Escobar, R. (2016) Impacto de las Empresas Proveedoras de Servicios por Internet(OTT) Sobre la Estructura del sector de las telecomunicaciones y el desarrollo de los mercados y el progreso socioeconómico. Recuperado de <https://docplayer.es/52150308-Rebeca-escobar-briones-1-introduccion-centro-de-estudios-del-ift-2.html> (Consulta : 20 de setiembre de 2018)

Escobar,R.(2017) El Concepto de establecimiento permanente y los nuevos alcances en materia de comercio electrónico. Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, (62), 205-224.

Estatuto Tributario Nacional (Colombia) Agentes de Retención en el Impuesto General a las Ventas. Recuperado de <http://estatuto.co/?e=684> (Consulta : 20 de octubre de 2018)

Fernández, J. (diciembre, 2004). *El concepto de renta en el Perú*. Trabajo presentado en VII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Foxplay (2018). Contrata Fox premium. Recuperado de <https://foxplay.com/pe/premium>

(Consulta 20 de setiembre de 2018)

Gamba, C. (octubre, 2006). *Reserva de Ley y obligados tributarios. Especial referencia a la regulación de los regímenes de retenciones, percepciones y detracciones*. Trabajo presentado en IX Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Garboza, Alejandra. (05 de enero de 2018). ESAN y CCR: “El Perú espera un crecimiento digital importante para el 2018”. Código PE Recuperado de <https://codigo.pe/marcas/el-peru-espera-un-crecimiento-digital-importante-para-el-2018/> (Consulta 20 agosto 2018)

Gildemeister, A. (1998). Breve introducción a los convenios para evitar la doble imposición. *Derecho y Sociedad*, 13, 60-66. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/viewFile/16635/16971>

Gildemeister, A. (junio, 1996). *El Establecimiento permanente como posible instrumento de integración en América Latina*. Trabajo presentando en IV Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Gildemesiter, A. (1998). Convenio para evitar la doble imposición con Estados Unidos: Una urgente necesidad. La experiencia española. Recuperado de http://www.ifaperu.org/uploads/articles/320_05_gildemeister.pdf

Guvera: La aplicación que te ofrece música ilimitada, gratuita y legal. (1 de noviembre de 2015). *Perú 21*. Recuperado de <https://peru21.pe/cheka/tecnologia/guvera-aplicacion-ofrece-musica-ilimitada-gratuita-legal-202519>

Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. Metodología de la Investigación. 6ª ed. Recuperado de <http://observatorio.epacartagena.gov.co/wp-content/uploads/2017/08/metodologia-de-la-investigacion-sexta-edicion.compressed.pdf> (Consulta: 30 de octubre de 2018)

HBO GO llegó al Perú y cuesta S/ 31.90 mensuales. (15 de junio de 2017). *RPP*. Recuperado de <https://rpp.pe/tv/streaming/hbo-go-llego-al-peru-y-cuesta-s-3190-mensuales-noticia-1057997>

Hbogo(2018) HBO GO es HBO en internet . Recuperado de <https://foxplay.com/pe/premium> (Consulta de 20 de setiembre de 2018)

Información Legislativa. (1997). Ley de Impuesto al Valor Agregado. Boletín Oficial de Buenos Aires. Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/42701/texact.htm>

Instituto Nacional de Estadística e Informática. (2018). Aumentan hogares que tienen servicio de internet de octubre a diciembre de 2017. Recuperado de <https://www.inei.gob.pe/prensa/noticias/aumentan-hogares-que-tienen-servicio-de-internet-de-octubre-a-diciembre-de-2017-10671/>

Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI). (2018) *Informe Técnico N°2 – Febrero 2018: Producción Nacional Diciembre 2017*. Lima: INEI

Intendencia Nacional Jurídica. (2016). Informe n.º 048 -2016. SUNAT. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2016/informe-oficios/i048-2016.pdf>

IPSOS. (2018). Perfil del adulto joven peruano 2018, Recuperado de <https://www.ipsos.com/es-pe/perfil-del-adulto-joven-peruano-2018>

Landa, C. (2005). Los Principios Tributarios en la Constitución de 1993. Una Perspectiva Constitucional. Recuperado de

https://www.mpf.n.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_07_principios.pdf

(Consulta 20 de setiembre de 2018)

La Nación (14 de setiembre de 2018). Lo que sí es cierto sobre la reforma fiscal: respuestas a principales preguntas. La Nación .Recuperado de <https://www.nacion.com/el-pais/politica/lo-que-si-es-cierto-sobre-la-reforma-fiscal/IJ77WS4QCJGTRDRTRIZIU23JII/story/>. (Consulta: 10 de octubre 2018)

La Nación. (18 de setiembre 2017). Uber, Netflix, Airbnb, Spotify, Google y Facebook: qué impuestos pagan en la Argentina y en el mundo. Recuperado de <https://www.lanacion.com.ar/2064185-uber-netflix-airbnb-y-spotify-que-impuestos-pagan-en-la-argentina-y-en-el-mundo>. (Consulta: 24 de agosto 2018).

León, S. (abril, 2017). *Tributación de la economía digital, ¿Hacia un nuevo paradigma de establecimiento permanente (EP)?* Trabajo presentado en XIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Ley N° 10509. 2. Ley Impositiva de la Provincia de Córdoba, Argentina, 6 de diciembre de 2017.

Ley N° 2.603. Boletín Oficial del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, Buenos Aires, Argentina, 6 de diciembre de 2007.

Ley N° 27430. Boletín Oficial del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, Buenos Aires, Argentina, 27 de diciembre de 2007.

Ley N°10.508. Boletín Oficial, Córdoba, Argentina, 18 de diciembre de 2017.

Ley N°1819. Diario oficial de Republica de Colombia, Bogotá, Colombia, 29 de diciembre de 2016.

Ley de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, Costa Rica. Expediente N 20. 580.

Lonigro, F. (10 de enero 2018). Tributos en la economía digital. Clarin. Recuperado de https://www.clarin.com/opinion/tributos-economia-digital_0_Sy8YdsG4f.html.(Consulta 19 de agosto 2018)

Luque, J. (febrero, 2003). *El impuesto general a las ventas tratamiento del crédito fiscal*. Trabajo presentado en VIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Matteucci, M. (17 de octubre de 2016). Agencia, Sucursal, Matriz, Filial y Establecimiento permanente: Delimitando conceptos Entrada en blog]. Blog PUCP. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2016/10/17/agencia-sucursal-matriz-filial-y-establecimiento-permanente-delimitando-conceptos/>

Matteucci, M. (2012). El impuesto a la Renta y las teorías que determinan su afectación. *Actualidad Empresarial*, 249, 1-30. Recuperado de http://aempresarial.com/servicios/revista/249_1_KORPGZNHOLYJHUXJNLRNKPYNFSA NUVSEJJUQJHXXTWHBRFLFRD.pdf

Mendoza, M. (7 de julio de 2015). ¿Tiene futuro la música online en el Perú?. *El Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/economia/negocios/futuro-musica-online-peru-173435>

Mesa Editorial Merca 2.0(2016), ¿Qué es OTT? Recuperado de <https://www.merca20.com/que-es-ott/> (Consulta: 20 de setiembre de 2018)

Ministerio de Hacienda (Costa Rica). (2017). Proyecto de ley de fortalecimiento de las finanzas públicas. Recuperado de <http://www.asamblea.go.cr/sd/SiteAssets/Lists/Consultas%20Biblioteca/EditForm/PROYECTO%20DE%20LEY%2020580.pdf> (Consulta 10 de octubre 2018)

Ministerio de Producción, Secretaria de Comercio, Comisión Nacional de Defensa de la Competencia (Argentina). (2016). Resolución CNDC N° 17. Recuperado de

https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/cndc_resol_invmerc_tarjetas_2.pdf (Consulta :20 de setiembre 2018)

Ministerio Secretaria General de la Presidencia (Chile). (2018). Mensaje de S.E El Presidente de el presidente de la República con el que inicia El proyecto de Ley que Moderniza La Legislación Tributaria. Recuperado de https://www.df.cl/noticias/site/artic/20180823/asocfile/20180823150430/modernizacion_tributaria.pdf (Consulta 30 de setiembre de 2018)

Morillo, M. (2014). La Utilización de servicios: el IGV de no domiciliados. *Actualidad Empresarial*, 296, 15-17. Recuperado de http://aempresarial.com/web/revitem/1_16047_71610.pdf

Moore, G. (2015). *Reinventar la empresa en la era digital*. Recuperado de <https://www.bbvaopenmind.com/wp-content/uploads/2015/01/BBVA-OpenMind-libro-Reinventar-la-Empresa-en-la-Era-Digital-empresa-innovacion1-1.pdf>. (Consulta 20 de setiembre de 2018)

Muente, Arturo. (18 de agosto de 2016). El Rol que deben jugar los Gobiernos en la Economía Digital – Parte 2. AIDB. Recuperado de <https://blogs.iadb.org/gobernarte/2016/08/18/tendencias-de-la-economia-digital-parte-2/> (consulta 20 de agosto 2018).

Netflix y Amazon Prime Video desatan la ola de las compras en los grandes medios. (1 de marzo de 2018). *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/empresas/netflix-amazon-prime-video-desatan-ola-compras-grandes-medios-228337>

Netflix y HBO GO: ¿Cuáles son sus películas exclusivas?. (16 de junio de 2017). *El Comercio*. Recuperado de <https://elcomercio.pe/tvmas/television/netflix-hbo-go-peliculas-exclusivas-fotos-435001>

Netflix y la televisión del futuro. (3 de mayo de 2014). *La República*. Recuperado de <https://larepublica.pe/archivo/789965-netflix-y-la-television-del-futuro>

Núñez, J. (julio, 1995). *Afectación tributaria de los servicios por el impuesto general a las ventas y la informática*. Trabajo presentado en Derecho Tributario, Lima, Perú.

Novoa, G. (2006). El principio de Capacidad Contributiva. *Revistas PUCP*. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169>. (Consulta: 18 de octubre 2018)

Núñez, S. (mayo, 2014). *Derecho Constitucional Tributario*. Trabajo presentado en LIII Seminario de Derecho Tributario, Lima, Perú.

Observatorio Nacional de las Telecomunicaciones y de la SI (2017) *Informe anual del Sector de los Contenidos Digitales en España 2017*. Recuperado de <https://www.ontsi.red.es/ontsi/sites/ontsi/files/Informe%20anual%20del%20sector%20de%20los%20Contenidos%20Digitales%20en%20Espa%C3%B1a%20%28Edici%C3%B3n%202017%29.pdf>. (Consulta: 18 de setiembre 2018)

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, Banco de Desarrollo de América Latina, & Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2018). *Perspectivas económicas de América Latina 2018: Repensando las instituciones para el desarrollo*. Paris: Ediciones OCDE.

OECD (2017), *Model tax Convention on Income and on Capital: Condensed Versión 2017*, OECD Publishing. Recuperado de https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page4. (Consulta: 20 de setiembre de 2018)

Organismo Supervisor de Inversión Privada en Telecomunicaciones. (2017). OSIPTEL: más del 66% de hogares peruanos ya tienen acceso al Internet fijo o móvil. Recuperado de <https://www.osiptel.gob.pe/noticia/np-encuesta-demanda-erestel2016>

Origilia, G. (12 de abril de 2018). Córdoba, la primera provincia en cobrar Ingresos Brutos a Netflix y Spotify. *La Nación*. Recuperado de <https://www.lanacion.com.ar/2124958-cordoba-la-primer-provincia-en-cobrar-ingresos-brutos-a-netflix-y-spotify>

Pulso Social. (1 de diciembre 2016). PayU procesó US\$2.5 billones en Latinoamérica en 2016. Pulso Social.com. Recuperado de <https://pulsosocial.com/2016/12/01/cabify-cerca-habilitarse-plataforma-tecnologica-colombia/> (Consulta 20 de noviembre 2018)

Resolución N°26 (2015). Administración Gubernamental de Ingresos Públicos. Boletín Oficial de la Ciudad de Buenos Aires.

Resolución N°724 (2014). Administración Gubernamental de Ingresos Públicos. Boletín Oficial de la Ciudad de Buenos Aires.

Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos. (2014). Recupero el 20 de setiembre, de <https://www.iberley.es/resoluciones/resolucion-vinculante-dgt-v1722-14-03-07-2014-695721>

Robles, C. (14 de setiembre de 2008). Los principios constitucionales tributarios [Entrada en blog]. Blog PUCP. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/carmenrobles/2008/09/14/los-principios-constitucionales-tributarios/>

Robles, C. (2006). Aspectos de la Hipótesis de Incidencia Tributaria. *Actualidad Empresarial*, 119, 1-3. Recuperado de http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_1994_74526.pdf

Ruiz de Castilla, F. (2009). Impuesto a la Renta: Sujetos no domiciliados en el Perú, *Actualidad Empresarial*, 186, 1-4. Recuperado de http://www.aempresarial.com/web/revitem/1_9793_85844.pdf

Ruiz de Castilla, F. (S/F). Potestad Tributaria de los Gobiernos Regionales y locales. *Actualidad Empresarial*. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/viewFile/17441/17721>

(Consulta 20 de setiembre de 2018)

Sánchez, R. (2014). los nuevos rivales en la industria de los medios de pago: ¿una amenaza para la banca tradicional? (Tesis de licenciatura, Universidad Pontificia Comillas , Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Madrid, España). Recuperado de <https://repositorio.comillas.edu/xmlui/bitstream/handle/11531/310/TFG000130.pdf?sequence=1>. (Consulta: 15 de noviembre 2018)

Senado, & Cámara de Diputados [Argentina]. (2018) Modificación a la Ley N° 27430. Ley de Impuestos a las Ganancias. Recuperado de <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/305000-309999/305262/norma.htm> (Consulta: 24 de Agosto de 2018)

Spotify vs Deezer: ¿El streaming acabará con la piratería?. (7 de junio de 2015). *Perú 21*. Recuperado de <https://peru21.pe/cheka/tecnologia/spotify-vs-deezer-streaming-acabara-pirateria-183374>

Spotify: 70 millones de suscriptores pagan por escuchar su música favorita. (6 de enero de 2018). *Perú 21*. Recuperado de <https://peru21.pe/tecnologia/spotify-alcanza-70-millones-suscriptores-390930>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (s/f). Código Tributario. SUNAT. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/titulopr.htm>
Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) Régimen de retenciones del IGV. Recuperado de <http://orientacion.sunat.gob.pe/index.php/empresas-menu/regimen-de-retenciones-del-igv/regimen-de-retenciones-informacion-general> (Consulta : 25 de setiembre de 2018)

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) Texto Único Ordenado del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Recuperado <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/igv/ley/> (Consulta: 25 de setiembre de 2018)

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta. Recuperado <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/renta/tuo.html> (Consulta: 25 de setiembre de 2018)

The Competitive Intelligence Unit (2017) Sustitución o Complementariedad entre TV de Paga y OTT. Recuperado de <https://www.theciu.com/publicaciones-2/2017/4/19/sustitucion-o-complementariedad-entre-tv-de-paga-y-ott> (Consulta : 20 de setiembre de 2018)

Tori, F. (junio, 2003). *Criterio de lo devengado: Indemnizaciones destinadas a reponer bienes del activo*. Trabajo presentado en VII Jornadas Nacionales de Tributación, Lima, Perú.

TVGO (2018) Disfruta de la promoción. Recuperado de <https://tvgo.americatv.com.pe/usuario/paquetes> (Consulta 10 de octubre 2018)

Vallejo, J. (2015). Principales Infracciones Tributarias (Presentación para el Colegio de Contadores Públicos de Lima). Lima. Recuperado de http://www.ccpl.org.pe/downloads/15.11.16_Principales-Infracciones-Tributarias.pdf (Consulta 10 de octubre 2018)

Warner Brothers cierra plataforma de DramaFever por razones comerciales. (16 de octubre de 2018). *El Universo*. Recuperado de <https://www.eluniverso.com/entretenimiento/2018/10/16/nota/7003313/warner-brothers-cierra-plataforma-series-asiaticas-casi-10>

Youtube (2018) Youtube premium. Recuperado de <https://www.youtube.com/premium> (Consulta 20 de noviembre de 2018)

Glosario de Términos

- Empresa Recaudadora: Para efectos de las modificaciones a la Ley del Impuesto a la Renta e IGV son las empresas facilitadoras de pago.
- Facilitador de Pago: Comercio inscrito por un banco adquirente para facilitar transacciones en nombre de Sub-comerciantes o comercios auspiciados.
- Servicio Digital: Todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet, que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información.
- Servicios Over The Top: Son servicios de video, audio, voz y datos que se transmiten a través de internet fijo o móvil y no directamente por un operador tradicional de telecomunicaciones.
- Streaming: Término que hace referencia a la acción de escuchar música o ver videos sin necesidad de realizar una descarga completa previa antes oírlos o verlos. Esto se logra a mediante fragmentos enviados secuencialmente a través de la red.
- Plataforma Over The Top: Son las que transmiten información a dispositivos electrónicos conectados a la web, como por ejemplo computadoras, teléfonos inteligentes, *tablets*, y *Smart TV's*.

APENDICE A. POBLACIÓN POR EDADES SEGÚN INEI – CENSO NACIONAL 2017

P: Edad en años	Casos	%	Acumulado %	Netflix	Spotify
Edad 0	112,269	1,31%	1,31%		
Edad 1 año	119,482	1,39%	2,70%		
Edad 2 años	125,663	1,47%	4,17%		
Edad 3 años	129,231	1,51%	5,68%		
Edad 4 años	131,456	1,53%	7,21%		
Edad 5 años	126,656	1,48%	8,69%		
Edad 6 años	126,673	1,48%	10,16%		
Edad 7 años	130,293	1,52%	11,68%		
Edad 8 años	131,864	1,54%	13,22%		
Edad 9 años	130,191	1,52%	14,74%		
Edad 10 años	122,510	1,43%	16,17%		
Edad 11 años	127,926	1,49%	17,66%		127,926
Edad 12 años	132,162	1,54%	19,20%		132,162
Edad 13 años	127,346	1,49%	20,68%		127,346
Edad 14 años	123,732	1,44%	22,13%		123,732
Edad 15 años	120,373	1,40%	23,53%		120,373
Edad 16 años	122,373	1,43%	24,96%		122,373
Edad 17 años	134,884	1,57%	26,53%		134,884
Edad 18 años	145,384	1,70%	28,23%	145,384	145,384
Edad 19 años	141,037	1,64%	29,87%	141,037	141,037
Edad 20 años	152,300	1,78%	31,65%	152,300	152,300
Edad 21 años	156,161	1,82%	33,47%	156,161	156,161
Edad 22 años	156,358	1,82%	35,29%	156,358	156,358
Edad 23 años	155,271	1,81%	37,10%	155,271	155,271
Edad 24 años	159,227	1,86%	38,96%	159,227	159,227
Edad 25 años	160,307	1,87%	40,83%	160,307	160,307
Edad 26 años	147,963	1,73%	42,56%	147,963	147,963
Edad 27 años	143,467	1,67%	44,23%	143,467	143,467
Edad 28 años	150,377	1,75%	45,98%	150,377	150,377
Edad 29 años	155,757	1,82%	47,80%	155,757	155,757
Edad 30 años	150,472	1,75%	49,55%	150,472	150,472
Edad 31 años	138,561	1,62%	51,17%	138,561	138,561
Edad 32 años	140,485	1,64%	52,81%	140,485	140,485
Edad 33 años	135,774	1,58%	54,39%	135,774	135,774
Edad 34 años	140,772	1,64%	56,03%	140,772	140,772
Edad 35 años	142,336	1,66%	57,69%	142,336	142,336
Edad 36 años	136,568	1,59%	59,28%	136,568	136,568
Edad 37 años	132,276	1,54%	60,83%	132,276	132,276
Edad 38 años	129,748	1,51%	62,34%	129,748	129,748
Edad 39 años	127,910	1,49%	63,83%	127,910	127,910
Edad 40 años	129,076	1,51%	65,34%	129,076	129,076
Edad 41 años	127,054	1,48%	66,82%	127,054	127,054
Edad 42 años	125,119	1,46%	68,28%	125,119	125,119

P: Edad en años	Casos	%	Acumulado %	Netflix	Spotify
Edad 43 años	121,065	1,41%	69,69%	121,065	121,065
Edad 44 años	115,495	1,35%	71,04%	115,495	115,495
Edad 45 años	114,030	1,33%	72,37%	114,030	114,030
Edad 46 años	109,058	1,27%	73,64%	109,058	109,058
Edad 47 años	107,315	1,25%	74,89%	107,315	107,315
Edad 48 años	102,866	1,20%	76,09%	102,866	102,866
Edad 49 años	102,290	1,19%	77,28%	102,290	102,290
Edad 50 años	98,006	1,14%	78,43%	98,006	98,006
Edad 51 años	96,570	1,13%	79,55%	96,570	96,570
Edad 52 años	94,002	1,10%	80,65%	94,002	94,002
Edad 53 años	89,413	1,04%	81,69%	89,413	89,413
Edad 54 años	86,358	1,01%	82,70%	86,358	86,358
Edad 55 años	82,909	0,97%	83,66%	82,909	82,909
Edad 56 años	80,402	0,94%	84,60%	80,402	80,402
Edad 57 años	80,832	0,94%	85,54%	80,832	80,832
Edad 58 años	78,858	0,92%	86,46%	78,858	78,858
Edad 59 años	71,680	0,84%	87,30%	71,680	71,680
Edad 60 años	70,035	0,82%	88,12%	70,035	70,035
Edad 61 años	67,355	0,79%	88,90%	67,355	67,355
Edad 62 años	66,615	0,78%	89,68%	66,615	66,615
Edad 63 años	64,094	0,75%	90,43%	64,094	64,094
Edad 64 años	61,671	0,72%	91,15%	61,671	61,671
Edad 65 años	57,173	0,67%	91,81%	57,173	57,173
Edad 66 años	52,341	0,61%	92,42%	52,341	52,341
Edad 67 años	52,042	0,61%	93,03%	52,042	52,042
Edad 68 años	47,813	0,56%	93,59%	47,813	47,813
Edad 69 años	46,720	0,54%	94,13%		
Edad 70 años	44,624	0,52%	94,65%		
Edad 71 años	39,912	0,47%	95,12%		
Edad 72 años	38,602	0,45%	95,57%		
Edad 73 años	34,946	0,41%	95,98%		
Edad 74 años	32,654	0,38%	96,36%		
Edad 75 años	31,450	0,37%	96,72%		
Edad 76 años	26,560	0,31%	97,03%		
Edad 77 años	27,670	0,32%	97,36%		
Edad 78 años	25,170	0,29%	97,65%		
Edad 79 años	23,138	0,27%	97,92%		
Edad 80 años	21,711	0,25%	98,17%		
Edad 81 años	20,092	0,23%	98,41%		
Edad 82 años	18,676	0,22%	98,62%		
Edad 83 años	16,657	0,19%	98,82%		
Edad 84 años	15,365	0,18%	99,00%		
Edad 85 años	14,024	0,16%	99,16%		
Edad 86 años	12,135	0,14%	99,30%		
Edad 87 años	11,805	0,14%	99,44%		

P: Edad en años	Casos	%	Acumulado %	Netflix	Spotify
Edad 88 años	9,352	0,11%	99,55%		
Edad 89 años	8,230	0,10%	99,65%		
Edad 90 años	6,933	0,08%	99,73%		
Edad 91 años	5,382	0,06%	99,79%		
Edad 92 años	4,562	0,05%	99,84%		
Edad 93 años	3,451	0,04%	99,88%		
Edad 94 años	2,708	0,03%	99,91%		
Edad 95 años	2,172	0,03%	99,94%		
Edad 96 años	1,592	0,02%	99,96%		
Edad 97 años	1,288	0,02%	99,97%		
Edad 98 años	750	0,01%	99,98%		
Edad 99 años	517	0,01%	99,99%		
Edad 100 años	346	0,00%	99,99%		
Edad 101 años	225	0,00%	100,00%		
Edad 102 años	159	0,00%	100,00%		
Edad 103 años	101	0,00%	100,00%		
Edad 104 años	60	0,00%	100,00%		
Edad 105 años	48	0,00%	100,00%		
Edad 106 años	20	0,00%	100,00%		
Edad 107 años	12	0,00%	100,00%		
Edad 108 años	6	0,00%	100,00%		
Edad 109 años	6	0,00%	100,00%		
Edad 110 años	6	0,00%	100,00%		
Edad 111 años	3	0,00%	100,00%		
Edad 114 años	1	0,00%	100,00%		
Edad 115 años	1	0,00%	100,00%		
Total	8,574,974	100,00%	100,00%	5,750,048	6,638,844

APENDICE B. ENCUESTA REALIZADA A LOS USUARIOS DE LAS PLATAFORMAS DIGITALES:

Pregunta 1: Nombre

Pregunta 2: Correo electrónico

Pregunta 3: Edad

Pregunta 4: ¿Actualmente, a qué te dedicas?

- Estudio
- Trabajo
- Estudio y trabajo

Pregunta 5: ¿Cuál de las siguientes aplicaciones utiliza? Puede marcar más de una opción.

- Spotify
- Netflix
- HBO Go
- FOX Latinoamérica
- Apple Music
- Drama Fever
- Viki app
- Amazon Prime Video

Pregunta 6: ¿Usted es usuario titular de alguna de las plataformas señaladas anteriormente?

- Sí
- No

Pregunta 7: En caso no fuera titular de la cuenta, ¿Alguno de sus familiares o amigos comparten con usted sus usuarios?

- Sí
- No

Pregunta 8: Si comparte alguno de los planes de las plataformas mencionada indicar, ¿Cuánto es el importe que pagar usuario titular por cada una de las cuentas?

Pregunta 9: Señale en que plataformas es titular y cuál es su plan

No tengo plan en esta aplicación	
Netflix Familiar 44.90	
Netflix Estándar 34.90	
Netflix Básico 24.90	
HBO 31.90	
Fox 19.00	
Drama 9.90	
Viky 2.90	
Amazon Prime 9.90	
Apple individual 16.90	
Apple familiar 25.90	
Spotify Familiar 28.90	
Spotify Premium 18.90	

Pregunta 10: ¿Usted paga la totalidad el plan?

- Si
- No, la comparto con familiares.

Pregunta 11: En caso no pague la totalidad del plan indicar cuánto efectivamente le toca pagar.

Pregunta 12: En caso el precio de las plataformas digitales que utiliza incrementará en un rango de cinco a S/.10 como se muestra en líneas abajo. ¿Usted estaría dispuesto a mantener su suscripción?

Pregunta 13: En caso este incremento corresponda a IGV, ¿Usted estaría dispuesto a mantener su suscripción?

APENDICE C. ENCUESTA REALIZADA A LOS EXPERTOS EN MATERIA TRIBUTARIA

Nombre del encuestado:

Cargo:

Empresa:

Actividad económica:

A continuación, 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

Cuestionario	1	2	3	4	5
1. Las medidas implementadas por la Administración Tributaria para incrementar la recaudación han logrado cumplir los objetivos planteados					
2. Debido a la evolución de la economía digital es necesario implementar reformas en la normativa de IR e IGV con la finalidad que el Estado peruano se vea beneficiado con el incremento de los ingresos fiscales					
3. La actual definición de Establecimiento Permanente en la legislación peruana debe ser modificada a raíz del desarrollo de los negocios digitales					
4. De establecerse un mecanismo de recaudación, ¿Usted considera que es recomendable que empresas como VISA, MASTERCARD, AMEX, entre otras; sean las encargadas de la retención y declaración de los impuestos					
5. ¿Considera usted que el mecanismo señalado podrá ser aplicado de manera eficiente por la Administración Tributaria ?					
6. ¿Considera usted, que la Administración Tributaria se encuentra preparada actualmente para fiscalizar este tipo de operaciones ?					
7. El Peru debería seguir los lineamientos adoptados o por adoptar de países como Argentina, Chile y Colombia , los cuales consisten en la implementación de reformas tributarias para servicios digitales ?					
8.¿Está de acuerdo que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con IGV?					
9. ¿Está de acuerdo con que los servicios digitales remunerados de audio y video en streaming sean gravados con Renta ?					
10. De designarse como agentes de retención a las empresas perceptoras de las suscripciones por estos servicios , existiría algún mecanismo legal que les permita oponerse a dicho nombramiento ?					