



# UNIVERSIDAD ANDINA DEL CUSCO

FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIA  
POLITICA

ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO



TESIS

---

“EL FENOMENO TRIBUTARIO DE LA  
ECONOMIA DIGITAL, DESAFIOS PENDIENTES  
DE RESOLVER EN EL MARCO NORMATIVO  
PERUANO”

---

**Línea de investigación:**

Estado Constitucional  
Problemas de la Constitución Orgánica

**Presentado por:**

Bach. Hans Anthony Quispe Jaimes  
(<https://orcid.org/0009-0001-7649-6060>)

**Para optar al Título Profesional de  
Abogado**

**Asesor:**

Dra. Ivonne Mercado Espejo  
(<https://orcid.org/0000-0003-2062-9810>)

CUSCO – PERÚ  
2023



### Metadatos

Datos del autor	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
URL de Orcid	
Datos del autor	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
URL de Orcid	
Datos del asesor	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
URL de Orcid	
Datos del jurado	
Presidente del jurado (jurado 1)	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
Jurado 2	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
Jurado 3	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
Jurado 4	
Nombres y apellidos	
Número de documento de identidad	
Datos de la investigación	
Línea de investigación de la Escuela Profesional	



# EL FENOMENO TRIBUTARIO DE LA ECONOMIA DIGITAL, DESAFIOS PENDIENTES DE RESOLVER EN EL MARCO NORMATIVO PERUANO

*por* HANS ANTHONY QUISPE JAIMES

 UNIVERSIDAD ANDINA DEL CUSCO  
*Ivonne Mercado Espejo*  
Dra. Ivonne Mercado Espejo  
DOCENTE

**Fecha de entrega:** 07-may-2024 11:33a.m. (UTC-0500)

**Identificador de la entrega:** 2373415869

**Nombre del archivo:** Hans\_Tesis\_Bachiller\_2023.docx (1.77M)

**Total de palabras:** 28813

**Total de caracteres:** 153714



**UNIVERSIDAD ANDINA DEL CUSCO**

**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIA POLÍTICA**

**ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**



**TESIS**

**“EL FENOMENO TRIBUTARIO DE LA ECONOMIA DIGITAL,  
DESAFIOS PENDIENTES DE RESOLVER EN EL MARCO NORMATIVO  
PERUANO”**

**LINEA DE INVESTIGACIÓN:  
ESTADO CONSTITUCIONAL  
PROBLEMAS DE LA CONSTITUCIÓN ORGÁNICA**

**PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL  
DE ABOGADO  
PRESENTADO POR:**

**BACH. HANS ANTHONY QUISPE JAIMES**

**ASESOR:**

**DRA. IVONNE MERCADO ESPEJO**

**COD. ORCID: 0009-0001-7649-6060**

**Cusco - Perú**

**2023**



UNIVERSIDAD ANDINA DEL CUSCO

*Dra. Ivonne Mercado Espejo*  
DOCENTE



# EL FENOMENO TRIBUTARIO DE LA ECONOMIA DIGITAL, DESAFIOS PENDIENTES DE RESOLVER EN EL MARCO NORMATIVO PERUANO

## INFORME DE ORIGINALIDAD

<b>23%</b>	<b>22%</b>	<b>5%</b>	<b>6%</b>
INDICE DE SIMILITUD	FUENTES DE INTERNET	PUBLICACIONES	TRABAJOS DEL ESTUDIANTE

## FUENTES PRIMARIAS

<b>1</b>	<b>hdl.handle.net</b> Fuente de Internet	<b>4%</b>
<b>2</b>	<b>t4.oecd.org</b> Fuente de Internet	<b>2%</b>
<b>3</b>	<b>repositorioacademico.upc.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>2%</b>
<b>4</b>	<b>repositorio.uandina.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>2%</b>
<b>5</b>	<b>repositorio.upn.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>6</b>	<b>cdn.www.gob.pe</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>7</b>	<b>tesis.pucp.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>1%</b>
<b>8</b>	<b>repositorio.ucv.edu.pe</b> Fuente de Internet	<b>&lt;1%</b>

UNIVERSIDAD ANDINA DEL CUSCO  
  
Dra. Ivonne Mercado Espejo  
DOCENTE

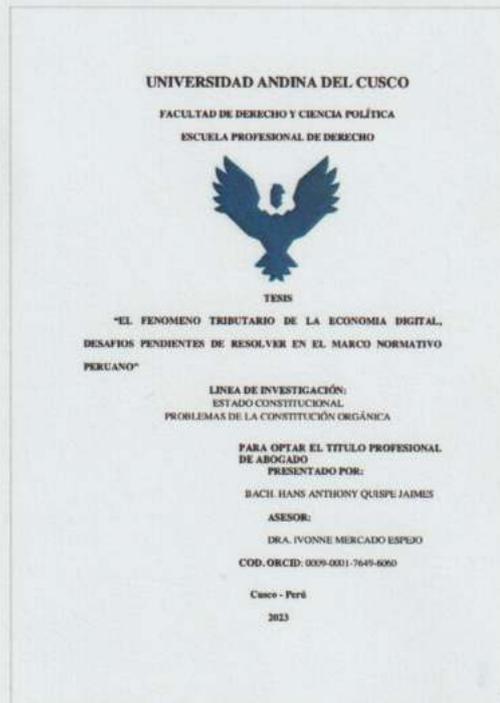


## Recibo digital

Este recibo confirma que su trabajo ha sido recibido por Turnitin. A continuación podrá ver la información del recibo con respecto a su entrega.

La primera página de tus entregas se muestra abajo.

Autor de la entrega: HANS ANTHONY QUISPE JAIMES  
Título del ejercicio: FENOMENO TRIBUTARIO  
Título de la entrega: EL FENOMENO TRIBUTARIO DE LA ECONOMIA DIGITAL, DES...  
Nombre del archivo: Hans\_Tesis\_Bachiller\_2023.docx  
Tamaño del archivo: 1.77M  
Total páginas: 134  
Total de palabras: 28,813  
Total de caracteres: 153,714  
Fecha de entrega: 07-may.-2024 11:33a. m. (UTC-0500)  
Identificador de la entre... 2373415869



UNIVERSIDAD ANDINA DEL CUSCO  
*Ivonne Mercado Espejo*  
Dra. Ivonne Mercado Espejo  
DOCENTE

Derechos de autor 2024 Turnitin. Todos los derechos reservados.



## **AGRADECIMIENTO**

A Dios y a la Virgen María por siempre guiarme por el buen camino, a mis padres por el constante esfuerzo e ímpetu por querer verme siempre el mejor, a todos mis familiares por siempre apoyarme y brindarme sus palabras de aliento, a mis docentes y mi asesora por contribuir en mi formación académica y personal e inculcarme la pasión por el Derecho, a mis compañeros de aula por todas las aventuras y anécdotas en esta pequeña etapa de mi vida y a mí siempre querida Universidad Andina del Cusco por todas las oportunidades y anécdotas vividas como parte de mi formación.



## **DEDICATORIA**

Dedicado con mucho cariño para mi Mamá Grande Josefa Salcedo que se encuentra cuidándome desde el cielo y que es la mayor fuente de inspiración para los logros que tengo y tendré, así mismo para todos los ángeles que me cuidan desde el cielo y que estoy seguro que están esperando por verme triunfar.



## INDICE GENERAL

<b>AGRADECIMIENTO .....</b>	<b>i</b>
<b>DEDICATORIA.....</b>	<b>ii</b>
<b>INDICE DE TABLAS.....</b>	<b>vii</b>
<b>INDICE DE GRAFICOS .....</b>	<b>viii</b>
<b>RESUMEN .....</b>	<b>x</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>xi</b>
<b>CAPITULO I: INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>1</b>
1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA: .....	1
1.2. FORMULACIÓN DE PROBLEMAS .....	4
1.2.1. Problema General De Investigación .....	4
1.2.2. Problemas Específicos .....	4
1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN .....	4
1.3.1. Conveniencia .....	4
1.3.2. Relevancia Social .....	5
1.3.3. Implicancias prácticas .....	5
1.3.4. Valor Teórico .....	5
1.3.5. Utilidad metodológica.....	5
1.4. Objetivo de Investigación .....	6
1.4.1. Objetivo General .....	6



1.4.2. Objetivos Específicos .....	6
1.5. Delimitación Del Estudio .....	6
1.5.1. Delimitación Espacial .....	6
1.5.2. Delimitación Temporal .....	6
<b>CAPITULO II: MARCO TEORICO.....</b>	<b>7</b>
2.1. Antecedentes De La Investigación.....	7
2.1.1. Antecedentes Internacionales .....	7
2.1.2. Antecedentes Nacionales .....	15
2.1.3 Antecedentes Locales .....	21
2.2. BASES TEORICAS.....	21
2.2.1. La tributación .....	22
2.2.1.1. El Tributo.....	22
2.2.1.2. La Actividad Financiera del Estado .....	25
2.2.2. La economía digital.....	27
2.2.3. La OCDE y las soluciones planteadas mediante el plan BEPS.....	40
2.3. Hipótesis del trabajo .....	44
2.3.1. Hipótesis general .....	44
2.3.2. Hipótesis específica .....	45
2.4. Categorías de estudio.....	45
<b>CAPITULO III: METODO .....</b>	<b>47</b>



3.1. Diseño Metodológico .....	47
3.2. Diseño contextual.....	48
3.2.1. Escenario espacio temporal.....	48
3.2.2. Unidad de estudio .....	48
3.3. Técnicas e Instrumentos de recolección de datos .....	48
3.3.1. Técnicas .....	48
3.3.2. Instrumento.....	48
3.4. Plan de análisis de datos .....	49
<b>CAPITULO IV: DESARROLLO TEMÁTICO .....</b>	<b>50</b>
4.1. Tributación de la economía digital en Perú .....	50
4.1.1. Aspectos generales.....	50
4.1.2. Servicios digitales.....	53
4.1.3. Sistema de tributación en el Perú .....	57
4.1.4. La importancia de la regulación tributaria aplicable a la Economía Digital debido a los grandes ingresos de las empresas multinacionales.....	61
4.2. Tributación de la Economía Digital en Países de Latinoamérica .....	64
4.3. Plataformas Digitales en el Mundo .....	70
4.4. El Plan BEPS y Comercio Electrónico en el Perú .....	73
4.5. Viabilidad de gravar los ingresos de las plataformas de Economía Digital. .....	76
<b>CAPITULO V: RESULTADO Y ANÁLISIS DE LOS HALLAZGOS .....</b>	<b>80</b>



5.1. Resultados del Estudio Cualitativo .....	80
5.2. Resultados de los Hallazgos .....	94
5.3. Discusión .....	101
CONCLUSIONES .....	106
RECOMENDACIONES .....	108
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS .....</b>	<b>110</b>



## INDICE DE TABLAS

Tabla 1.....	45
Tabla 2.....	47
Tabla 3.....	80
Tabla 4.....	82
Tabla 5.....	85
Tabla 6.....	86



## INDICE DE GRAFICOS

<b>GRAFICO 1 COMPONENTES DE LA ECONOMIA DIGITAL .....</b>	<b>28</b>
<b>GRAFICO 2 PERÚ: POBLACIÓN DE 6 AÑOS Y MÁS DE EDAD, SEGÚN SEXO Y FRECUENCIA DE USO DE INTERNET .....</b>	<b>29</b>
<b>GRAFICO 3 PERÚ: HOGARES SEGÚN CONDICIÓN DE TENENCIA DE TECNOLOGÍAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN.....</b>	<b>30</b>
<b>GRAFICO 4 AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE, COREA, ESTADOS UNIDOS Y MUNDO, VELOCIDADES DE CONEXIÓN BANDA ANCHA MÓVIL, 2018 – 2020.....</b>	<b>33</b>
<b>GRAFICO 5 CRECIMIENTO HISTÓRICO ECOMMERCE EN PERÚ.....</b>	<b>36</b>
<b>GRAFICO 6 RADIOGRAFIA PERÙ ECOMMERCE 2021 .....</b>	<b>37</b>
<b>GRAFICO 7 PERÚ, VENTAS ONLINE, EN EL PERIODO 2005-2021 (MILLONES DE DÓLARES) .....</b>	<b>37</b>
<b>GRAFICO 8 PERÚ: VALOR DEL INTERNET RETAILING POR CATEGORÍAS, EN EL PERIODO 2013-2019 (MILLONES DE SOLES).....</b>	<b>39</b>
<b>GRAFICO 9 ELEMENTOS CLAVE DEL ENFOQUE DE DOS PILARES .....</b>	<b>43</b>
<b>GRAFICO 10 ORGANIGRAMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL..</b>	<b>58</b>
<b>GRAFICO 11 PILAR 1 OCDE, REPARTO DE BENEFICIOS RESIDUALES ...</b>	<b>62</b>
<b>GRAFICO 12 MIEMBROS DEL MARCO INCLUSIVO .....</b>	<b>63</b>



<b>GRAFICO 13 ORDEN CRONOLOGICO DEL AVANCE OCDE .....</b>	<b>64</b>
<b>GRAFICO 14 TRIBUTACIÓN DE LA ECONOMÍA DIGITAL A NIVEL MUNDIAL.....</b>	<b>65</b>
<b>GRAFICO 15 TIPOS DE RENTAS Y TASAS EN NO DOMICILIADOS .....</b>	<b>83</b>
<b>GRAFICO 16 POBLACIÓN DE 6 AÑOS Y MÁS DE EDAD, SEGÚN SEXO Y FRECUENCIA DE USO DE INTERNET .....</b>	<b>89</b>
<b>GRAFICO 17 DATOS SOBRE EL MERCADO PERUANO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO .....</b>	<b>90</b>
<b>GRAFICO 18 PROYECCIONES DEL COMERCIO ELECTRÓNICO .....</b>	<b>91</b>



## RESUMEN

A raíz de los cambios que generó el avance de la tecnología y el Rol importante que tomo la Economía Digital, surgen desafíos fiscales que nuestro País tiene la obligación de normar con el fin de poder gravar estas riquezas a empresas que utilizan el comercio electrónico para brindar servicios digitales de aplicaciones no domiciliadas en nuestro país.

La presente Tesis tiene como objetivo describir el avance de la tecnología y como estos repercuten dentro de la fiscalidad en nuestro país, analizaremos también el tratamiento que se le da a estas empresas que prestan bienes y servicios por medio de plataformas digitales y que no tienen una presencia física, en ese sentido la presente investigación identificara los principales problemas de una recaudación con características de economía digital en el marco normativo peruano, de esta manera incluiremos lineamientos y criterios establecidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) para el tratamiento de esta problemática. Es así que se considerará un amplio repertorio bibliográfico para el análisis de distintas teorías que pretenda alcanzar una solución. Como conclusión podremos evidenciar la escasa regulación del Derecho Tributario Peruano y los desafíos que se aproximan para la tributación derivada de los cambios en la economía digital con el propósito de establecer avances para el mejor tratamiento tributario que ocasionará regularnos frente a las medidas adoptadas por la OCDE.

**Palabras Clave:** Economía Digital, Impuesto a la Renta, Derecho Tributario, Comercio Electrónico, Establecimiento Permanente, Plataformas Digitales.



## ABSTRACT

As a result of the changes generated by the advancement of technology and the important role played by the Digital Economy, tax challenges arise that our Country has the obligation to regulate in order to be able to tax this wealth to companies that use electronic commerce to provide digital services of applications not domiciled in our country.

The objective of this Thesis is to describe the advancement of technology and how these impact taxations in our country. We will also analyze the treatment given to these companies that provide goods and services through Digital Platforms and that do not have a physical presence, in that sense this research will identify the main problems of a Collection with Digital Economy Characteristics within the framework of Peruvian regulations, in this way we will include guidelines and criteria established by the Organization for Economic Cooperation and Development (OCDE). for the treatment of this problem. Thus, a broad bibliographic repertoire will be considered for the analysis of different theories that aim to reach a solution. In conclusion, we will be able to demonstrate the poor regulation of the Peruvian Tax Law and the challenges that lie ahead for taxation derived from the changes in the Digital Economy with the purpose of establishing progress for the best tax treatment that will cause us to regulate ourselves in the face of the measures adopted by the OCDE.

**Keywords:** Digital Economy, Income Tax, Tax Law, Electronic Commerce, Permanent Establishment, Digital Platforms.



## CAPITULO I: INTRODUCCIÓN

### 1.1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

Alrededor del mundo se pudo observar que la economía fue cambiando, de modo que la actividad empresarial se fue innovando en nuevas maneras de ejercer el comercio a través de las plataformas digitales; sin embargo, en la actualidad, este plantea un desafío para la fiscalidad a escala global, dado que las modalidades convencionales de recaudación se han transformado de tal manera que las empresas ya no dependen de una ubicación física para que los ingresos generados en un estado específico puedan ser gravados, ello atendiendo a que no existe regulación en nuestro país que grave estos ingresos lo que resulta un problema para la recaudación del Estado que como ente recaudador cubre las necesidades absolutas de sus ciudadanos.

Ahora bien, el comercio electrónico implica considerables ganancias debido a los servicios que ofrece, estas podemos identificarlas en el estudio que realiza la Cámara Peruana de Comercio Electrónico (De aquí en adelante CAPECE) que muestra el crecimiento del e-commerce en nuestro país y esta tendencia se ha intensificado en la actualidad, puesto que la era de la digitalización dio paso a que actividades como pedir taxi, leer libros por internet, ver series y películas por plataformas streaming, escuchar música, ver videos y hasta pedir comida se han convertido en una actividad propia de las aparatos electrónicos como el celular, la Tablet, computadoras, etc., que utilizan el internet para hacernos la vida más sencilla, pues a través de solo una tecla satisfacemos muchas de nuestras necesidades, que además genera una gran demanda y que estos últimos años se han masificado y expandido a nivel mundial; por ello es que surge este desafío fiscal por regular la participación de los usuarios frente al valor generado por estas plataformas, la



adopción de modelos comerciales multifacéticos y los modelos de comercio que surgen a raíz del avance de la economía digital, que cambió la forma de comercializar y comprar bienes y servicios.

La problemática por gravar el comercio electrónico para empresas sin presencia física se evalúa en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (de aquí en adelante OCDE) que mediante la Acción 1 del proyecto “Base Erosion and Profit Shifting” (de aquí en adelante PLAN BEPS) plantea y enfrenta el reto de la digitalización de la economía y propone una serie de soluciones que estos últimos años fueron actualizándose en el seno de la OCDE y del Grupo de los Veinte (de aquí en adelante G-20), por lo que estas medidas fueron desarrollando estándares mínimos para gravar el comercio electrónico a nivel global de estas empresas tecnológicas que generan ganancia sin presencia física (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE, 2014). Para el año 2017 se fue avanzando con dos etapas, por un lado “Unilateral Measures” propuesta que responde a la necesidad pragmática de que cada país encuentre soluciones tributarias a corto plazo dentro de su soberanía y por el otro lado “Multilateral Approach” que es la propuesta global, que encuentra apoyo en la OCDE y en el Consenso Político de los países (OCDE, 2021).

Al respecto, también se pronuncia el Instituto Nacional de Estadística e Informática en su estudio llamado Perú: Tecnología de Información y Comunicación en las Empresas; realizado el año 2019, por el que nos muestra indicadores de la actividad económica que realizan las empresas y como las tecnologías de la información por medio de una infraestructura adecuada e implementada realiza un



crecimiento del comercio electrónico en base a los productos, tipos de clientes y las compras que realizan.

Asimismo, Visa América Economía realiza el estudio llamado “The state of innovation in Latin America: Lessons from innovative companies across the región” del año 2019 en el que analiza el gasto de la región en razón de la transformación de los negocios digitales como producto de los avances de la tecnología, el mismo que estima el ascenso de la economía digital de los países como Brasil, Argentina, Chile, México, Colombia y Perú, concluyendo que para cada año exista un avance notable de la movilidad de activos financieros y la utilización de plataformas digitales, en ese sentido la innovación de las nuevas tecnologías en América Latina tienen un avance rápido pues estos se enfocan en la necesidad de los consumidores que esperan de las empresas servicios más rápidos, eficientes y al alcance de los consumidores. (Americas Market Intelligence and Visa, 2019)

Considerando lo citado por párrafos anteriores, sobre la doctrina internacional de las ventajas y desventajas que presupone el comercio electrónico, se formula la siguiente interrogante ¿El impacto del comercio electrónico en el Perú, resulta positivo o negativo en términos económicos, y cuáles son las medidas tomadas a corto y largo plazo? Dentro de esa realidad cabe analizar si las empresas que se dedican a realizar la actividad del comercio electrónico en el Perú están afectas a un gravamen o si al no estar inciden directamente a la recaudación del Estado.

Bajo este marco, el tema de investigación del presente trabajo analizó la falta de recaudación tributaria en razón de la existencia del comercio electrónico de las empresas que generan ingresos sin necesidad de una presencia física, es así que esta circunstancia implica la necesidad de su regulación, no solo en el Perú, sino en todas



las naciones a nivel mundial, pues esta discusión puede abordarse desde diversas perspectivas, ya sea económica, social, cultural, técnico-informática o legal; de esta manera propondremos soluciones en base a los Estudios y Análisis de las organizaciones internacionales como la OCDE, ONU Y la Unión Europea y los retos que este presupone para la Política Tributaria y Administración Tributaria Peruana.

## **1.2. FORMULACIÓN DE PROBLEMAS**

### ***1.2.1. Problema General De Investigación***

- ¿Cuál es la importancia de regular la tributación de la Economía Digital de las entidades no domiciliadas que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú?

### ***1.2.2. Problemas Específicos***

- ¿De qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana?
- ¿De qué manera se lleva a cabo la recaudación de los servicios digitales de las empresas no domiciliadas en el Sistema Tributario peruano?

## **1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

### ***1.3.1. Conveniencia***

El presente trabajo resulta importante, pues los cambios que implanto los avances de la economía digital por medio del uso del comercio electrónico han favorecido a la evolución del mundo empresarial en los últimos años, lo que nos lleva a concluir que tiene una relevancia significativa que la que posee en la actualidad, por lo que planteamos soluciones que nos permita gravar los ingresos de estas empresas que no ocupan un lugar



físico, aplicando los lineamientos de la OCDE mediante el PLAN BEPS y analizando de esa forma los retos para la imposición de gravar los ingresos generados por el “Comercio Electrónico”, definiendo así los modelos de negocio típicos, las principales características de las Plataformas Digitales, las posibles formas de abordarlos y su configuración.

### ***1.3.2. Relevancia Social***

La presente Investigación cuenta con relevancia de carácter social, debido que se pretende con esta investigación generar criterios adecuados en beneficio de la actividad financiera del estado, para de que esta manera se concrete la realización de ingresos y gastos públicos, que constituye una condición para el logro de las actividades del estado.

### ***1.3.3. Implicancias prácticas***

Con la presente investigación se pretende realizar un estudio y análisis del PLAN BEPS de la OCDE, con el fin de aplicar estos lineamientos y hacer una crítica respecto al tema materia de investigación, asimismo analizaremos las implicancias prácticas que generan la evolución de la economía digital y las formas de gravar el comercio electrónico.

### ***1.3.4. Valor Teórico***

Tras el conocimiento que nos otorgará el presente trabajo de investigación conoceremos cuáles son los factores fundamentales e influyentes para adecuar los lineamientos del PLAN BEPS de la OCDE a la Política Tributaria Nacional.

### ***1.3.5. Utilidad metodológica***

Esta investigación adoptará un enfoque cualitativo, y sus resultados no solo servirán como motivación, sino que también contribuirán con información enriquecedora para investigaciones futuras relacionadas con la Regulación Tributaria en el contexto de la evolución de la economía digital y la manera de



gravar el comercio electrónico. Estos hallazgos pueden resultar valiosos para comprender el impacto de los avances tecnológicos en la recaudación de impuestos.

#### **1.4. Objetivo de Investigación**

##### ***1.4.1. Objetivo General***

- Examinar la importancia de regular la tributación de las entidades no domiciliadas que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú.

##### ***1.4.2. Objetivos Específicos***

- Determinar de qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana.
- Determinar de qué manera se lleva a cabo la recaudación de los servicios digitales de las empresas no domiciliadas en el Sistema Tributario peruano.

#### **1.5. Delimitación Del Estudio**

##### ***1.5.1. Delimitación Espacial***

El espacio geográfico donde se ha observado el problema que ha motivado la presente investigación está circunscrito en el territorio nacional peruano, más exactamente en los parámetros legales del Derecho Tributario.

##### ***1.5.2. Delimitación Temporal***

El contexto temporal donde se realizará la presente investigación está dado en los datos que se obtendrán de Estadísticas económicas a nivel de América Latina, OCDE, CEPAL y VISA AMERICA ECONOMIA en los años 2019-2022.



## CAPITULO II: MARCO TEORICO

### 2.1. Antecedentes De La Investigación

#### 2.1.1. Antecedentes Internacionales

##### Antecedente 1:

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2013) con el estudio “Economía Digital para el cambio estructural y la Igualdad”. Naciones Unidas, Santiago de Chile. Las conclusiones:

- En primer lugar, este estudio pone de manifiesto la capacidad del desarrollo apresurado de la economía digital en América Latina y el Caribe, con métodos que permitan articular y consolidar cambios dentro de la estructura económica de los países, consolidando un marco de política internacional que permita que los usuarios tengan la plena facilidad de usar las Tecnologías de la Información de una forma adecuada y que estas tengan un impacto positivo dentro de la política económica de un país. (CARIBE, 2013)
- En ese sentido, el enclave de la Digitalización en los países de América Latina y el Caribe es un desafío que va desde analizar el ecosistema de la economía digital con elementos como la Infraestructura de las Telecomunicaciones, las Industrias de Tecnologías de la Información, las Redes de Actividades Económicas y Sociales facilitadas por el internet y las redes móviles.



- Asimismo, contempla la posibilidad de políticas de institucionalidad de la Banda Ancha, Industrias TIC e inclusión digital como parte del desarrollo de la economía digital, además se ve reflejada las estadísticas de los países en razón del PIB sobre el desarrollo de estas economías dentro del impacto económico y social.
- Por otro lado, en razón de las estadísticas mostradas por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe en razón del crecimiento desmesurado, se puede evidenciar el cambio estructural del papel de las Tecnologías de la Información respecto de la distribución del ingreso de los países y como estos tienen mejoría en los procesos de negocios, mediante el impulso propio de la globalización y digitalización.

#### **Antecedente 2:**

Katz, Raul (2015) con el estudio “El ecosistema y la economía digital en América Latina”. Fundación Telefónica, Madrid (España). Las conclusiones se describen a continuación:

- Este estudio nos muestra la evolución del modelo productivo de los ecosistemas digitales y los cambios ante los impactos económicos y sociales de los usuarios por proveerse de mayores Tecnologías que les permita la continua accesibilidad de productos del mercado digital, además el papel de la economía digital dentro del panorama de América Latina comienza a dar sus primeros pasos, aun cuando más del 50% de la población latinoamericana ya participa activamente del desarrollo digital,



sin embargo no muchos de estos utilizan esta herramienta para el comercio o la oferta de bienes y servicios.

- Es de esta manera que las transformaciones de la demanda digital está en un periodo de cambio, pues se analiza la transición graduada de la conectividad hacia la Digitalización, teniendo como elementos indispensables a la Banda Ancha y el internet, además el análisis de la Globalización presenta con respecto al consumo de servicios por medio de la digitalización muestra a países con un crecimiento acelerado de la penetración de internet en relación al consumo mundial, pues los usuarios pasan más horas conectados a plataformas de uso de contenido y servicios digitales. (KATZ, 2015)
- También es preciso aclarar que existes tendencias por el consumo de ciertas aplicaciones que son consideradas como “Multipropósitos”, pues los usuarios prefieren muchas veces la utilización de redes que les permita acceder a todo tipo de contenidos, esto claramente de la mano con dispositivos móviles (smartphones o tabletas) que permitan el mayor acceso y rapidez a este tipo de contenidos, esto mismo pasa para los usuarios que antes preferían pagar por TV cable y que ahora les resulta más fácil y accesible tener un servicio streaming.
- Además, se muestra a la oferta internacional como el escenario propicio para los bienes y servicios digitales en América Latina apunten a un patrón de consumo creciente en los próximos años, la expansión regional del mercado libre crea brechas para el acceso a los espacios donde la industria



digital pueda ocupar una posición predominante, pero que a la vez resulte un desafío aún mayor el desequilibrio de la cadena de valor.

- En es entender el estudio culmina trascendiendo la importancia de crear un ecosistema favorable para la existencia formal de las economías digitales, solucionando problemas de oferta y demanda para los usuarios, el acceso limitado a fuentes de capital, altos costos de transacción y políticas tributarias limitantes a la existencia de un establecimiento físico para la recaudación de la inversión pública.

### **Antecedente 3:**

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico OCDE (2014). con el Proyecto OCDE/G20 de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios “Cómo abordar los desafíos fiscales de la economía digital”. Las Conclusiones son las siguientes:

- Se logró determinar que las recomendaciones técnicas del PLAN BEPS están dirigidas a la existencia de un tributo con peculiaridades por las que se permitan grabar donde se realiza las actividades económicas o donde dicho valor pueda crearse, en ese entender también resulta necesaria la obstrucción de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios a lugares donde existe ineficacia tributaria o nula presencia de una estructura administrativa tributaria.
- En esa misma línea de estudio la Acción 1 del PLAN BEPS aborda los desafíos de la economía digital, en el que se plasma modelos de negocios y principales características de esta nueva herramienta comercial, pues se considera un revolución en cuanto a Tecnologías de la Información que en



los últimos años fueron mejorando sus procesos de comercialización e innovando plataformas digitales que ofrezcan bienes y servicios al alcance del usuario, pues con el paso del tiempo resulta ser mayor el desafío de asignar fiscalidad para de esta manera delimitar el radio de acción de las empresas de comercio electrónico que no tienen un establecimiento permanente.

- Asimismo, es necesaria la intervención de la fiscalidad tributaria a efectos de que estas nuevas tendencias y potenciales avances puedan estar limitados al incremento de los dispositivos de red como la aparición de las monedas virtuales, la robótica avanzada y el consumo colaborativo.
- Es por ello que surgen estrategias y recomendaciones para abordar el aumento creciente de este tipo de economías, pues existe el riesgo de las prácticas elusivas y transferencia de beneficios, en ese entender es necesario examinar el modelo de negocio y sus características con el fin de formular una norma administrativa eficaz que permita limitar el uso de datos y la expansión de cadenas de valor mundiales, así como el impacto que este tendrá en los precios de transferencia.
- Concluyendo sobre el análisis de las estrategias y recomendaciones para las soluciones del PLAN BEPS frente a los desafíos de la economía digital, es preciso indicar que los tratamientos van por la línea de afianzar que las actividades comerciales no puedan beneficiarse con el limitado uso del contenido de Establecimiento Permanente y que no haya mecanismo ficticios por los que se quiera eludir obligaciones tributarias, además de analizar el crecimiento de los activos intangibles, el uso de datos y la



expansión de cadenas de valor mundiales para la creación de un nexo que permita el tratamiento de los datos a efectos fiscales y a la calificación de rentos en base a la naturaleza digital. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE, 2014)

#### **Antecedente 4:**

Tello & Pineda (2018) desarrollaron el estudio titulado “Análisis del comercio electrónico en Ecuador”, estudio que tuvo como objeto de estudio analizar la forma en que se viene desarrollando comercio electrónico mediante cada proveedor, cliente, herramienta tecnológica cada elemento que posibilita el desarrollo de este tipo de actividades. Se buscó la identificación de las causas del fortalecimiento y de los limitantes del desarrollo del comercio electrónico ecuatoriano. Las conclusiones son las siguientes:

- El crecimiento del comercio electrónico constituye una transformación para la forma de ejecución de los negocios que se presentan como medios para que una empresa incremente su mercado local y extranjero a ser el de una plataforma digital. En diferentes países del mundo, se ha podido ver que se viene implementando un sistema de pagos que le otorga a los clientes la oportunidad de ejecutar una transacción desde cualquier lugar y con un sistema sólido de seguridad de datos y eficientes sistemas de logística que posibilita los usuarios la recepción de productos o servicios en sus domicilios.
- Las empresas del sector financiero, son las primeras en la implementación de este tipo de herramienta digital que les posibilita la mejoría de cada



canal de atención y el país Ecuador, lo que permite la garantía para desarrollar las transacciones que la venta del producto de un servicio.

- A pesar de la existencia de ventajas en cuanto al existencia del comercio electrónico, desde la política pública se evidencia la falta de regulación en diferentes aspectos en cuanto a determinar qué tipo de actividades constituyen el comercio electrónico en Ecuador. Existe la necesidad de una legislación nacional ecuatoriana.

#### **Antecedente 5:**

Quimbayo (2022) en el estudio titulado “Tributación directa de los servicios digitales: propuestas y expectativas”, el mismo que tuvo como objeto de estudio fue analizar el sistema tributario partiendo de la propuesta presentada por la Organización de las Naciones Unidas, analizando los aspectos favorables y perjudiciales del impuesto digital implementado el en países de Latinoamérica y analizar la alternativa a proponer para el caso de Colombia. Las conclusiones a las que se arribaron son las siguientes:

- La propuesta presentada por la OCDE para efectos de que se determine sistemas tributarios para el servicio digital dejó espacios para que cada país adopte una medida unilateral, la cual tiene una característica común; primero se establece como finalidad, la protección y ampliación de las bases imponibles en vinculación a las ventas remotas testigo productor y de un servicio digital de los mercados. El segundo aspecto, se incluye como elemento vinculado a los mercados en cuanto a diseñar los impuestos.



- Como el análisis de los sistemas jurídicos nacionales se evidenció que cada medida adoptada por estos países trae consigo consecuencias en las inversiones y el crecimiento, asimismo existe el riesgo de incrementar las dobles imposiciones y generar mayor costo de cumplimiento para el contribuyente y para la autoridad fiscal, o inclusive dar origen a un conflicto jurisdiccional sobre un tratado bilateral existente.
- En lo que corresponde al impuesto de volumen de negocio, la OCDE planteó su preocupación en cuanto a las consecuencias de plantear la equidad en el sistema tributario, que se daría básicamente por la alta carga de impuestos que recaería en una empresa más pequeña, nueva y menos rentable. De la misma forma, podría ser violatoria de los acuerdos genéricos del servicio de comercio, vulnerando el principio del trato nacional.
- La realidad colombiana refleja que el uso de los servicios digitales está incrementando en el país, reflejando que existe la necesidad que la presencia física y no es relevante para aplicar un nexo con los estados; en ese orden de ideas, Colombia plantea entender a los servicios digitales con lugares fijos de negocios para determinada plataforma digital sin la presencia física en el país, que supera una cantidad considerable de usuarios y que genera empleo y otro tipo de beneficio para Colombia.
- Para la realidad colombiana, existe la necesidad de una norma que califique un servicio digital como un servicio de asistencia técnica, servicio técnico o de consultoría, lo cual genera un ingreso de fuentes



nacionales independientemente el lugar donde se ha suministrado, pues se entiende prestado desde fuera.

### **2.1.2. Antecedentes Nacionales**

#### **Antecedente 1:**

Instituto Peruano de Economía (2023) con el estudio sobre “Impacto de las plataformas digitales en la economía peruana”. Las conclusiones son las siguientes:

- Las plataformas digitales adquirieron relevancia en la economía digital del Perú en los últimos años, mucho más aún cuando hablamos del rol importante que estos tuvieron en relación a la crisis sanitaria y como este colaboró para la reactivación económica de muchos de los usuarios que decidieron optar por estas herramientas, pues estos facilitaban la comunicación entre dos o más usuarios en la búsqueda de la necesidad de proveerse de bienes y servicios.
- En ese sentido destacan enormemente las plataformas creadas para brindar movilidad urbana y las plataformas de delivery que permitían a un usuario poder acceder al intercambio comercial sin necesidad de salir de casa, es por ello que muchos peruanos deciden acceder a este intercambio con la finalidad de tener mayor acceso con rapidez, para el 2021 se muestra una tendencia creciente a poder flexibilizar estos procedimientos mediante estas plataformas, por su parte para el 2022 el crecimiento de la demanda se duplicó y esta va en aumento en razón al excesivo aumento del número de usuarios.



- Asimismo, este estudio muestra los motivos principales por los que los usuarios prefieren la utilización de este tipo de comercios porque les ofrece mayor seguridad, comodidad, evitar el deslizamiento de su hogar a otros puntos, el rápido acceso y el menor costo, características que van de la mano con la satisfacción de los usuarios frente a estas plataformas digitales, pues el nivel de satisfacción para el 2023 pasa de los 50%, entendiéndose así que el impacto y la elevada utilización de estas herramientas son de preferencia de los usuarios.

#### **Antecedente 2:**

Mendoza (2022) en el estudio titulado “La Tributación de la Economía Digital en el Perú”, cuyo objeto de estudio es analizar los contextos actuales respecto de la tributación de un nuevo modelo de negocios en la economía digital no domiciliada. Se lleva a cabo un análisis a nivel histórico de la economía digital y el desafío que presenta para efectos de los tributos. Las conclusiones son las siguientes:

- A pesar de que el sistema tributario peruano realizó una serie de esfuerzos para efectos de que se graven ciertos supuestos de economía digital, a la fecha existe una ausencia de una regla tributaria adecuada para exigir el pago del impuesto a la empresa que opera brindando servicios digitales.
- Actualmente la LIR únicamente en establecer la renta de ciertos servicios digitales y no de los bienes digitales, como puede ser un libro una revista digital
- Existe la necesidad de que se modifique el artículo 9 de la LIR debiendo excluir teatro de la definición de servicio digital, el concepto de los bienes



digitales y de esta forma se puedan aplicar las retenciones fiscales sobre el pago a una empresa no domiciliada. Asimismo, se debería de considerar tanto al perceptor de la renta de tercera categoría como al consumidor final.

### **Antecedente 3:**

Fernández (2022) en el estudio titulado “Criterios para determinar la tributación de los servicios digitales de Streaming y/o aplicativos móviles brindados por sujetos no domiciliados en el Perú, 2021”, cuyo objeto de estudio fue realizar un análisis sobre cada reforma tributaria dentro de las leyes peruanas que tiene aplicación a cada servicio digital. A nivel metodológico, se trató de un estudio cualitativo, el diseño no experimental, alcances explicativos, se tuvo como complemento a la técnica de la entrevista y el análisis documental. Las conclusiones son las siguientes:

- De la aplicación de las técnicas e instrumentos de la investigación, se colige la regulación tributaria a cada servicio digital no solo es de aplicación a una empresa que cuenta con domicilio en el Perú, sino que, es de aplicación también a las empresas no domiciliadas en el país. En ese sentido existe la necesidad de que los legisladores se planteen el concepto de una empresa no domiciliada para efectos de evitar algún tipo de limitación o algún vacío legal.
- Se destaca que ciertos países como Argentina, Chile, Colombia y México tengan respaldo normativo respecto de la tributación de un servicio digital, esta regulación se ve reflejada en cada ingreso fiscal que tienen esos países.



- Un posible mecanismo para recaudar que debería ser materia de implementación por parte de la administración tributaria respecto de cada servicio digital en nuestro país otorgado por un sujeto no domiciliado, puede ser: cada entidad financiera, deberá tener una inscripción en la administración de ingresos públicos, a nivel internacional debe existir un apoyo tributar entre países con existencia de un tratado internacional sobre este tema.

#### **Antecedente 4:**

Vega, et al., (2026) en el estudio titulado “Impuesto a la renta de los servicios digitales brindado por plataformas de empresas no domiciliadas”, cuyo objeto de estudio fue llevar a cabo un análisis sobre los contextos actuales de cada empresa digital no domiciliada que brinda este tipo de servicio, haciendo uso de internet a diferentes proveedores. A nivel metodológico, el estudio fue deductivo, posibilitando analizar las en el derecho internacional y leyes peruanas Las conclusiones son las siguientes:

- A pesar de que la regulación establecida en la LIR regula el servicio digital prestado mediante internet y sea considerado como fuentes peruanas y por ende serán grabadas, la regulación establecida en el artículo 4 del reglamento de la mencionada norma, al hacer una explicación de lo que viene a ser un servicio digital que es utilizado económicamente, según usado consume en el país, resaltando que únicamente sirve para desarrollar una actividad económica de contribuyentes perceptores de tercera categoría, y se limita al cobro de rentas a otro tipo de categorías y a una persona natural no jurídica. Por tal consideración, existe la necesidad de



que se modifique el artículo establece el reglamento y de esta forma puede existir concordancia entre lo señalado por el reglamento en la ley.

- En lo que corresponde a lo regulado por el artículo 71 de la LIR en cuanto a la gente de retención, se establece que las retenciones de los impuestos se deberán llevar a cabo a la persona o entidad que pague o acredite una renta de cualquier naturaleza o beneficiario no domiciliada, siendo vinculante y con responsabilidad solidaria. No obstante, existe la necesidad de agregar otra forma de ejecución que posibilite la creación de mecanismos viables y acorde a la tecnología y a la plataforma digital actual.
- En el derecho comparado, el tratamiento del impuesto a las rentas, las tasas aplicadas para un servicio digital son menores en relación con otro tipo de negocios. En la mayoría de las legislaciones se evidencia que se han incrementado el cobro de impuestos a los valores agregados, porque son pagados a los consumidores finales.

#### **Antecedente 5:**

Araguren y Pisful (2023) en el estudio sobre “La normativa fiscal para no domiciliados y su impacto tributario en las empresas que brindan servicios digitales de ERP en Perú, 2021”, cuyo objeto de estudio fue analizar la regulación fiscal nacional y conocer el impacto tributario de la empresa no domiciliada que otorga un servicio digital. El estudio a nivel metodológico, hizo uso de los enfoques mixtos. Se utilizaron las encuestas a profesionales en derecho tributario no residentes de una empresa de servicios digitales, así como entrevistas a contribuyentes. Las conclusiones son las siguientes:



- Con la aplicación de las entrevistas se puede concluir que se resalta la ausencia de documentos formales expedidos por la administración tributaria peruana, lo que se otorga de parte de los contribuyentes peruanos, son documentos en Word donde se detalla cada gasto, la retención al no domiciliado; no obstante, este documento no tiene validez legal ante una entidad recaudadora de un tributo en no domiciliados, motivo por el cual se puede descontar la retención realizada por la empresa peruana.
- De las encuestas practicadas a los profesionales se señala la utilización de la retención en países como Argentina, Chile, Bolivia y Perú que es de 3 años y en otros países que es de 5 años, en el caso peruano es de 1 año siempre y cuando sea para el periodo en el que se ejecutó las retenciones.
- Del análisis efectuado se concluye que se identificó que el 55% de las empresas no residentes dificultad en hacer uso de la retención efectuada el Perú, esta situación se da por la ausencia o por el limitante existente en cuanto al convenio de doble imposición, como resultado se genera una pérdida económica o la disminución de sus utilidades.
- Del análisis de la legislación nacional se concluye que el impuesto al Valor agregado no genera afectación a los no domiciliados que otorgan un servicio digital en el país, esto se da porque de acuerdo a lo establecido en el literal c del artículo 3 de la Ley del IGV, se establece que existe el impuesto General a las ventas para gravar a una entidad o a un sujeto no domiciliado que otorga servicios en el Perú; no obstante, estos impuestos por gravar serán utilizados como créditos fiscales siempre que los



domiciliados tenga la responsabilidad de sus pagos de acuerdo los formularios de cría de pagos.

- En el Perú las tasas de retención con un servicio digital de un no domiciliado no son competitivas, ello se debe a que las tasas que maneja la región Sur de América varía entre el 1% y 15%, mientras que nosotros pasamos estas tasas.

### **2.1.3 Antecedentes Locales**

#### **Antecedente 1:**

En el año 2023 Hellen Tatiana Ojeda Rondan y Danny Mariela Yampi Supho presentaron la tesis “El Comercio Electrónico y su relación con el Comportamiento del Consumidor de la ciudad de Cusco, 2021” para optar el Título Profesional de Economista ante la Universidad Nacional de San Antonio Abad del Cusco. Las conclusiones son las siguientes:

- El estudio permitió determinar que existe una relación significativa entre el “Comercio Electrónico” y el comportamiento del consumidor de la ciudad del Cusco en el año 2021, en tal sentido se concluye, que el comercio electrónico se relaciona con el comportamiento del consumidor en la ciudad del Cusco en el año 2021.

## **2.2. BASES TEORICAS**

La presente investigación tiene como propósito comprender el avance de la economía digital y cómo estos repercuten en la actividad del comercio electrónico, por ende, definiremos términos que nos ayuden al análisis y mejor entendimiento de la rama



del derecho que permitirá gravar los ingresos de las empresas que no residen en nuestro país.

### **2.2.1. La tributación**

#### **2.2.1.1. *El Tributo***

Para poder analizar el avance de la economía digital y la importancia del comercio electrónico, primero será trascendental definir el significado de Tributo, al respecto Héctor B. Villegas, en Argentina (2001) menciona a este instituto jurídico como la obligación de efectuar un pago monetario hacia el estado en función de su capacidad contributiva y con estricto respeto a la Ley, ello se dividirá en Impuestos, Tasas y Contribuciones (Villegas, 2001).

Entendiéndose así por el párrafo anterior, podremos concluir que es la principal institución del derecho tributario que se caracteriza por ser un Recurso Público por el que se recauda dinero que servirá para el cumplimiento de los fines del Estado, pues al ser también una categoría jurídica, esta pasará a ser definida por los elementos que la componen, siendo estas los impuestos, las contribuciones y las tasas que le hacen la fuente de financiamiento por excelencia.

Podríamos destacar el aporte de Ferreiro cuando menciona al tributo como el instituto jurídico facultado por el legislador para poder instaurar una prestación de dinero que tengan que ser cumplidos por los principios del derecho tributario y encomendada



por el Estado para la consecución de sus fines y con irrestricto respeto por la Constitución (Ferreiro Lapatza, 2006).

Asimismo, Cesar García Novoa indica que para que exista un poder tributario, esta debe estar absuelta de arbitrariedades y con respeto a la racionalidad al momento de exigir el pago de los tributos que serán concedidos al estado como institución que buscará un equilibrio entre su necesidad fiscal y el derecho de los particulares. En este contexto, el principio de capacidad contributiva establece como base del tributo la existencia de riqueza en aquellos a quienes se les exige pagarlo, y es este límite al poder tributario el que, en última instancia, le confiere legitimidad. (Novoa, 2009)

Por lo tanto, de la doctrina anterior podemos concluir que la ley tributaria es creada con la excepcional razón por obtener ingresos de los particulares para poder proveer estos recursos al estado para el cumplimiento del gasto público, pues es parte de un país social y democrático reconocer este instrumento jurídico como parte esencial que garantiza el control de la recaudación.

Según la definición brasileña de Gerardo Ataliba nos menciona al tributo como una obligación pecuniaria establecida por Ley, que no es un acto contra la ley y cuyo sujeto activo será aquel particular con la obligación de dar una prestación de dinero y el pasivo con la obligación de administrarlo conforme a Ley (Ataliba, 1987). De la presente definición podemos destacar elementos esenciales como i) La creación por ley; ii) La obligación pecuniaria basada en el *Ius Imperium* y iii) El carácter Coactivo (Ataliba, 1987).

Por su parte, Sergio De La Garza, en México, ha descrito como elementos esenciales del tributo, los siguientes: i) Carácter público; ii) Es una prestación en dinero



o en especie; iii) Es una obligación ex lege; iv) Es una relación personal; v) Obligatoria; vi) Tiene por objeto o finalidad proporcionar recursos al Estado para que éste realice sus funciones; vii) Deben ser justos y en Principio los Recursos que producen los Tributos no deben afectarse a gastos determinados (Garza, 1979). De este modo que de los elementos podemos desprender la importancia de soberanía del estado, el carácter pecuniario, la naturaleza monetaria de la economía soberana que este presupuesto por ley y la obligación conforme exista un principio de capacidad contributiva. Es en razón a esta aproximación doctrinaria que resulta importante para el trabajo de la presente investigación definir aquel instituto que permitirá la prestación de dinero y como existe un problema al momento de su recaudación (Garza, 1979)

En ese sentido partiremos de analizar individualmente al tributo como instituto jurídico, pues podremos definirlo como una Obligación Pecuniaria, es decir surge del vínculo jurídico que se entabla entre el Estado, como entidad acreedora del tributo y el particular, como entidad deudora y un nexo que viene a ser la obligación de dar, por otro lado la creación por ley o Ex Lege que es una de las características del tributo que encuentra su definición en el supuesto planteado en el instrumento normativo idóneo con respeto a la constitución y por último su carácter coactivo que se refiere a la naturaleza obligatoria y coercitiva del estado para asegurar el cumplimiento de sus fines, asimismo para que el estado pueda realizar el cobro de un tributo, la persona jurídica y natural deberá ser residente, domiciliado o ciudadano en su país, caso muy diferente a las empresas altamente digitalizadas, pues estas empresas no necesitan de estar domiciliado o tener una tienda física para poder generar ingresos dentro del país de residencia.



### 2.2.1.2. *La Actividad Financiera del Estado*

En ese sentido Ferreiro menciona que al ser una actividad caracterizada por su instrumentalidad esta concreción se materializará a través de la ejecución de ingresos y gastos públicos, los cuales constituyen la base para llevar a cabo las actividades del Estado. (Ferreiro Lapatza, 2006)

En ese entender podremos entender que el poder del estado que se desprende del poder político y que tiene como fin la toma de decisiones y la ejecución de acciones que permitan la recaudación de dinero para proveerse de recursos y así pueda realizar el gasto del Sector Público.

Al respecto Martin Queralt, Carmelo Lozano Serrano, Jose Tejerizo López y Gabriel Casado Ollero nos hacen un repaso trascendental de la historia del origen del derecho Financiero indicando que, en el siglo XIX, con la ascendencia del liberalismo como ideología política predominante, el Estado fue mayormente limitado a funciones centradas en la justicia, la defensa exterior y la seguridad. Sin embargo, fue sólo tras la crisis que sucedió a la Primera Guerra Mundial y, aún más notablemente, como resultado de la crisis económica de 1929, que el Estado, anteriormente más orientado hacia un papel de "policía", experimentó un retroceso, dando paso a un Estado intervencionista que desempeñó un papel más activo en asuntos públicos y económicos. (Martin Queralt, 2003)

Es en ese contexto que el tributo forma parte del ámbito del Derecho Tributario, y este, a su vez, constituye una parte integral de la actividad financiera del Estado; Por estas razones que Sandra Sevillano indica, aunque la instauración de tributos es esencial para la vida económica de un país, los Estados no poseen una facultad ilimitada para



llevar a cabo este proceso. La denominada "potestad tributaria del Estado" está restringida por los principios tributarios, los cuales no son meras directrices para orientar al legislador, sino que implican compromisos con las garantías que el Estado debe respetar en la protección de los derechos de aquellos que serán los contribuyentes. (Chavez, 2019)

Por estas razones Sandra Sevillano Chávez hace referencia a las necesidades Públicas Absolutas de la población indicando que “Esta organización social se identifica como el Estado, el cual requiere tanto legitimidad como poder adecuado para hacer frente a la satisfacción de estas necesidades, conocidas como necesidades públicas absolutas. Por lo tanto, se ha sostenido que estas necesidades públicas, en su contexto histórico, fueron esenciales para el surgimiento del Estado moderno. (Chavez, 2019)

Es en razón a lo citado por el anterior párrafo que podemos diferenciar a una necesidad absoluta, de una necesidad relativa, pues la primera será satisfecha por el Estado y estas aparecen como consecuencia de la vida en grupo, tal es el caso de la subsistencia, reglas mínimas de convivencia, defensa recíproca y la resolución de controversias, asimismo las necesidades relativas o de orden primario son aquellas que particularmente hemos aprendido a satisfacer para procurar de la subsistencia particular, tal es el caso de la alimentación, ropa, transporte, etc.

En definitiva, es preciso indicar que como indica Sandra Sevillano (2019) la aparición del Estado como entidad encargada de formular y llevar a cabo políticas públicas, con el fin de obtener recursos y promover el bien común, se convierte en una función esencial para facilitar el progreso de la población. En este contexto, surgen dos componentes fundamentales dentro del marco de la Actividad Financiera del Estado: el Gasto Público y los Recursos Públicos. (Chavez, 2019).



En ese sentido Ferreiro Lapatza (2006) define a los recursos como aquella riqueza estatal que el Estado percibe y puede aprovechar para el cumplimiento de sus fines, además enfatiza que la actividad financiera del estado tiene la característica exclusiva de saber manejar los ingresos y su utilización como parte del principal rol del estado; finalmente se entiende que los recursos públicos son el medio de obtención más importante para la recaudación del tesoro público y que el gasto público es la forma en la que el estado administra los recursos para cumplir las necesidades públicas absolutas de la población.

## **2.2.2. La economía digital**

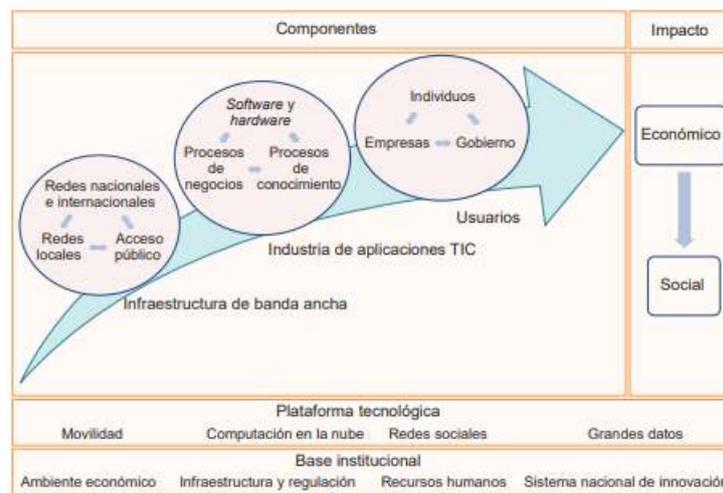
### ***2.2.2.1. La economía Digital y su Influencia en el Mercado***

Sobre la economía digital es importante precisar que existen distintas definiciones de las Organizaciones como la OCDE, ONU y la Comisión Europea, aunque como indica el Fondo Monetario Internacional no existe consenso sobre tal definición, pues cada estudio refleja la definición al que está enfocada, lo que conlleva en obstáculos para medir la economía digital (Fondo Monetario Internacional, 2018); en ese sentido la OCDE mediante su plan BEPS menciona a la economía digital como el resultado de un proceso de transformación desencadenado por las tecnologías de la información y la comunicación (de aquí en adelante TIC), está en constante evolución. Por lo tanto, es crucial vigilar cualquier desarrollo futuro y posibles avances para evaluar cómo podrían afectar a los sistemas tributarios. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE, 2014). Es sobre esa definición que podremos resaltar su carácter generacional, pues esta surge y se actualiza en razón al avance y evolución de las TIC, definición que va de acuerdo a lo que menciona la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2012) al caracterizar con 3 componentes esenciales, los cuales



determinan el nivel de madurez por el que los Países puedan gravar este tipo de comercio electrónico, estos componentes son (i) la infraestructura de redes de banda ancha; (ii) la industria de aplicaciones TIC; y, (iii) los usuarios finales, del mismo se puede apreciar en la ilustración 1.

### GRAFICO 1 COMPONENTES DE LA ECONOMIA DIGITAL



**Fuente:** Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) sobre la base de elaboración propia a partir de Ken J. Cochrane, From e-Government to the Digital Economy, KPMG, noviembre de 2012 y World Economic Forum, The Global Information Technology Report, 2012.

Es preciso aclarar que los componentes que se pueden apreciar en el Gráfico N° 1 son válidos para que cualquier país pueda tener un alto crecimiento en razón de su economía digital para poder desenvolverse y tener un impacto social y económico dentro del comercio electrónico, esto se dio gracias a un ambiente favorable de la economía digital sin impedimentos que le permitió escalar en lo más alto de los parámetros tecnológicos antes conocidos. Es importante hacer un énfasis a la infraestructura de las comunicaciones, como indica la CEPAL (2012) ha jugado el primer papel en el desempeño de las Tecnologías de la Información y en la consolidación del mundo digital,



pues está compone las conexiones internacionales, la conexión rural, las redes troncales y todo tipo de redes acceso al usuario, entre las más utilizadas están la Fibra Óptica, microondas, enlaces satelitales, accesos fijos inalámbricos y accesos móviles, pues estas se han robustecido y se han convertido en un factor indispensable para el funcionamiento de la tecnología, los productos y las conexiones de red que permiten la transmisión de grandes plataformas en la economía digital, en la actualidad nuestro país cuenta con todos estos componentes lo que le permitirá encaminar de una forma productiva y eficiente a los avances globales que permite la economía digital.

Si analizamos la Frecuencia del Uso de Internet, según el Instituto Nacional de Estadística e Informática (de aquí en adelante INEI) en el trimestre de abril-mayo-junio del año 2023 del total de usuarios de internet, podremos darnos cuenta que el 90,5 % de la población de 6 años y más de edad hace uso diario de internet, lo que evidencia el uso masivo de internet con la certeza de que estos lo realizan mediante dispositivos móviles (INEI, 2023), así se puede identificar del siguiente cuadro.

## GRAFICO 2 PERÚ: POBLACIÓN DE 6 AÑOS Y MÁS DE EDAD, SEGÚN SEXO Y FRECUENCIA DE USO DE INTERNET

Trimestre: Abril-Mayo-Junio 2019, 2021, 2022 y 2023  
(Porcentaje respecto al lugar de uso de mayor frecuencia)

Sexo/Frecuencia de uso de Internet	Abr-May-Jun 2019	Abr-May-Jun 2021	Abr-May-Jun 2022	Abr-May-Jun 2023 P/	Variación absoluta (Puntos porcentuales)		
					2023/2019	2023/2021	2023/2022
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>			
Una vez al día	79,5	91,4	90,3	90,5	11,0	-0,9	0,2
Una vez a la semana	18,8	8,0	9,0	8,8	-10,0	0,8	-0,2
Una vez al mes o cada dos meses o más	1,7	0,7	0,7	0,7	-1,0	0,0	0,0
<b>Hombre</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>			
Una vez al día	79,9	91,1	90,5	90,2	10,3	-0,9	-0,3
Una vez a la semana	18,6	8,1	8,8	9,1	-9,5	1,0	0,3
Una vez al mes o cada dos meses o más	1,5	0,8	0,7	0,7	-0,8	-0,1	0,0
<b>Mujer</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>			
Una vez al día	79,1	91,7	90,1	90,8	11,7	-0,9	0,7
Una vez a la semana	19,1	7,8	9,2	8,5	-10,6	0,7	-0,7
Una vez al mes o cada dos meses o más	1,9	0,5	0,7	0,7	-1,2	0,2	0,0



**Nota:** En el contexto de las medidas de aislamiento social adoptadas por el gobierno, debido a la COVID-19 se aplicaron las entrevistas telefónicas con un cuestionario reducido en el cual no se encontraba la pregunta necesaria para este indicador en el segundo y tercer trimestre del año 2020. **Fuente:** Instituto Nacional de Estadística e Informática - Encuesta Nacional de Hogares.

Las tecnologías de la Información que contienen una amplia gama de herramientas y tecnologías que facilitan la comunicación entre usuarios, así como lo relacionado con la transmisión, procesamiento y almacenamiento de información, han evolucionado para este último año, el INEI menciona que para el segundo trimestre del 2023 al menos 95.8% de los hogares en el Perú tienen al menos una Tecnología de la Información y Comunicación, así se puede ver en el siguiente gráfico.

### GRAFICO 3 PERÚ: HOGARES SEGÚN CONDICIÓN DE TENENCIA DE TECNOLOGÍAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Trimestre: Abril-Mayo-Junio 2019, 2020, 2021, 2022 y 2023  
(Porcentaje)

Condición de tenencia de TIC	Abr-May-Jun 2019	Abr-May-Jun 2020	Abr-May-Jun 2021	Abr-May-Jun 2022	Abr-May-Jun 2023 P/	Variación absoluta (Puntos porcentuales)		
						2023/2019	2023/2021	2023/2022
Al menos una TIC	93,9	97,9	95,4	96,2	95,8	1,9	0,4	-0,4
Ninguna	6,1	2,1	4,6	3,8	4,2	-1,9	-0,4	0,4

**Fuente:** Instituto Nacional de Estadística e Informática - Encuesta Nacional de Hogares.

En ese sentido las industrias de aplicaciones TIC resultan ser indispensables para los usuarios y este crecerá progresivamente para los siguientes años, sin embargo para este año hubo una disminución de 0.4% en razón de aspectos sociales como la Guerra Ucrania – Rusia, el efecto Pandemia y la



Inestabilidad Socio Política que atraviesa nuestro país (CAPECE, 2022-2023), es en ese entender que las TICS van de la mano con Software y Hardware mediante sus estructuras y funciones cumplen el papel intermediario para que puedan existir el avance de los procesos digitales a nivel mundial, pues estos se van renovando continuamente, pues diferentes empresas de Tecnologías de la Información crean nuevos dispositivos, unos más inteligentes que otros que permiten el mayor acceso y fácil manipulación en razón de Softwares de sistema, de aplicación y de programación, que facilitan la comunicación de los usuarios para realizar comercio por medio de estas plataformas.

Al respecto, la CEPAL (2013) refiere que las tecnologías de la información por medio del hardware y software sirven como puente para que los usuarios puedan hacer uso de las infraestructuras de las comunicaciones para el uso de programas operativos, navegadores y otros en complicidad de los avances e innovaciones tecnológicas que se van alcanzando; es por ello que cuando realizamos una visión ampliada de lo que es la economía digital, tenemos en cuenta los componentes de infraestructuras de redes, la utilización de las industrias de tecnologías de la información y como nexos final y más relevante la capacidad de los usuarios por acceder y demandar de éstos para que de esta manera se pueda crear un comercio digital, por medio de las redes económicas y sociales que son facilitadas por el internet.

Por lo tanto, regular el “Comercio Electrónico” representa un reto para la Administración Tributaria, tanto en el plano nacional, como internacional, es en razón a ello que la Conferencia Ministerial de Ottawa de 1988, ha recomendado una serie de principios para la elaboración del marco tributario del comercio



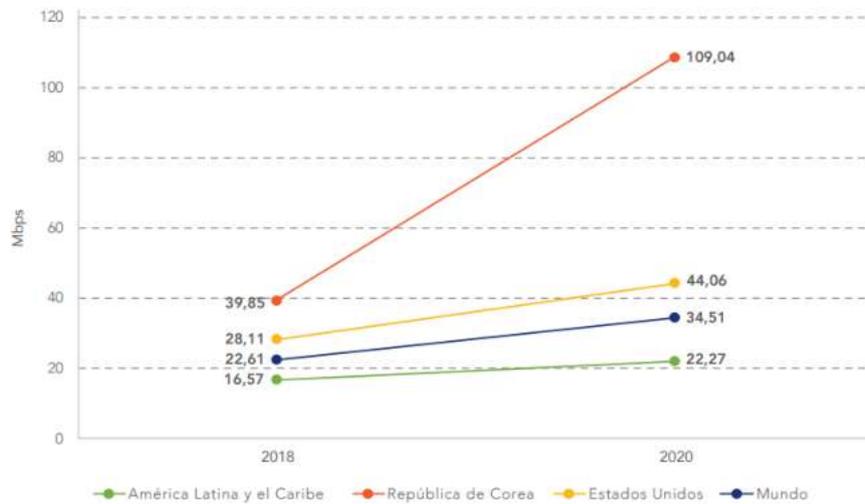
electrónico, los mismos que estuvieron corroborados y aceptados por el “Action Plan on Base Erosion and Profit Shiftings”.

Ahora bien, cuando hablamos estrictamente de la economía digital encontraremos diferentes definiciones que irán en razón a la perspectiva que se pretenda tocar, Martin Mühleisen indica que “Las plataformas digitales están transformando las relaciones entre clientes, trabajadores y empleadores a medida que los microchips se cuelan en casi todo lo que hacemos, desde comprar alimentos por Internet hasta buscar pareja en un sitio de citas. Dado el drástico aumento de la potencia informática y del número de personas que participan en la economía digital en todo el mundo, deberíamos reflexionar detenidamente sobre cómo formular políticas que nos permitan explotar al máximo los beneficios de la revolución digital y minimizar el desplazamiento laboral”. (Mühleisen, 2018)

El CEPAL en su estudio de datos y hechos sobre transformación digital nos muestra un aumento en la velocidad de la Conexión de Banda Ancha Móvil en América Latina y el Caribe, comparado con Corea, Estados Unidos y el Mundo entre el 2018 y 2020 (CEPAL, 2022), como se puede visualizar en el siguiente gráfico.



### GRAFICO 4 AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE, COREA, ESTADOS UNIDOS Y MUNDO, VELOCIDADES DE CONEXIÓN BANDA ANCHA MÓVIL, 2018 – 2020



**Fuente:** ORBA de la CEPAL con base en Ookla Speedtest Global Index (<http://www.speedtest.net/global-index/colombia#mobile>).

Es en esa misma línea que este tema nos permite analizar los cambios disruptivos del mundo que comenzaron a mediados de 1947, en los inicios de la Guerra Fría, y en un contexto donde las potencias mundiales se enfocaban en desarrollar avances tecnológicos para fortalecer su posición internacional, Estados Unidos estableció la ARPA (Advanced Research Projects Agency). Esta agencia se convirtió en la piedra angular de lo que posteriormente evolucionaría hacia internet. La plataforma ARPANET, creada por la ARPA, facilitó el intercambio de información entre instituciones y conectó a diversos usuarios a través de correos electrónicos, marcando el primer mensaje en 1971. Paralelamente, surgieron plataformas más amplias como GUTENBERG, que se destacó como una fuente de información gratuita. y años más tarde la red de internet a nivel



mundial ya se hacía pública con el World Wide Web (www), este fue el principal hito en la historia que desencadenaría una serie de sucesos tecnológicos hasta llegar a lo que hoy conocemos como economía digital.

Es desde entonces que el panorama mundial, comenzaba a voltear la mirada a nuevas herramientas que permitieron la comunicación entre usuarios de todo el mundo por medio de aparatos que permitían la comunicación más accesible, es así que en 1997, cuando se creó SixDegrees, cuya plataforma podríamos considerar como la primera red social a nivel internacional, pues esta te permitía la comunicación entre usuarios de todo el mundo, es por ello que se comenzaron a hacer las primeras copias de los navegadores web.

Esto indica las bases de lo que hoy en día conocemos como Redes Sociales, las cuales se fueron ampliando y renovando a lo largo del tiempo, se crearon nuevas plataformas como Friendster, MySpace, Xing, Hi5, Delicious, Google+, entre otros, es desde entonces que estas Tecnologías de la Información hacían una clara aparición dentro del mundo digital para la comunicación entre usuarios, información de empresas y medios audiovisuales.

Es de esta manera por la que la economía digital sentó las bases y la columna para que exista el comercio electrónico, herramienta que es de fácil acceso para cualquier usuario que quiera realizar actividad comercial, es en ese entender surge la pregunta si es pertinente grabar los negocios digitales y que estrategias se debería utilizar dentro de la administración tributaria para poder replicar las propuestas de la OCDE.



### *2.2.1.2. El Comercio Electrónico o E-Commerce*

En cuanto a la definición proporcionada por la Organización Mundial del Comercio que define al comercio electrónico como la producción, distribución, promoción, venta o entrega de bienes y/o servicios mediante cualquier medio electrónico, ya sea a empresas, hogares, individuos o gobiernos, entre otros. Esta práctica no se restringe únicamente a aquellos con tiendas en línea sofisticadas, ya que cualquier persona puede participar a través de plataformas en redes sociales. (CAPECE, 2021)

Según CAPECE (2022 -2023) en su 4ta edición del Observatorio Ecommerce nos muestra importantes datos sobre el balance del comercio electrónico en los últimos años, pues para los años 2020 y 2021 se produjo un crecimiento del 50% entusiasmando así al sector empresarial por ver nuevas formas de comercio a través de los medios digitales, sin embargo el comportamiento del balance creciente para el año 2022 fue cambiando, pues solo tuvimos un crecimiento del 30%, representando a penas un 3% del mercado total del comercio electrónico en América Latina, sin embargo no dejamos de ser un mercado competitivo y atractivo para la promoción de los nuevos mercados digitales a nivel mundial, sin embargo es necesario implementar medidas que permitan el progresivo crecimiento sin desaceleración para los próximos años, pues este año nuestra economía impacto directamente en los problemas Político sociales y la incertidumbre generada por nuevas variantes de enfermedades en nuestro país, de esa manera incentivar a los pequeños, medianos y grandes empresarios de nuestro país supone un reto tanto para el avance de la economía digital, como para las relaciones del comercio electrónico a nivel mundial (CAPECE, 2022-2023), en el siguiente cuadro podremos verificar el crecimiento del comercio electrónico en nuestro País.

## GRAFICO 5 CRECIMIENTO HISTÓRICO ECOMMERCE EN PERÚ



**Fuente:** Cámara Peruana de Comercio Electrónico

Desde este punto de vista podemos identificar que los porcentajes para nuestro país se han estado elevando en los últimos años (con excepción del 2022) esto se relaciona con una ampliación de los usos y servicios respecto a las redes sociales, el comercio electrónico, la educación, las actividades empresariales y financieras, así como los servicios digitales gran escala, pues el comercio electrónico en nuestro país apenas está despegando, pues como industria aún tenemos grandes desafíos por resolver, estos desafíos estarán involucrados con el tratamiento tributario que aportaremos en relación a los últimos avances de la OCDE.

Perú es uno de los países que fue arrastrado con los nuevos cambios de la normalidad del comercio electrónico, estos cambios significaron el creciente consumo online con tarjeta en toda la región, eso entendiendo que no solo el número de compradores fue creciendo, sino también el número de comercios, siendo así que para el 2021 un aproximado de 30000 comercios realizaron sus ventas por medios digitales (CAPECE, 2022-2023), de esa forma podemos verificar en el siguiente gráfico.



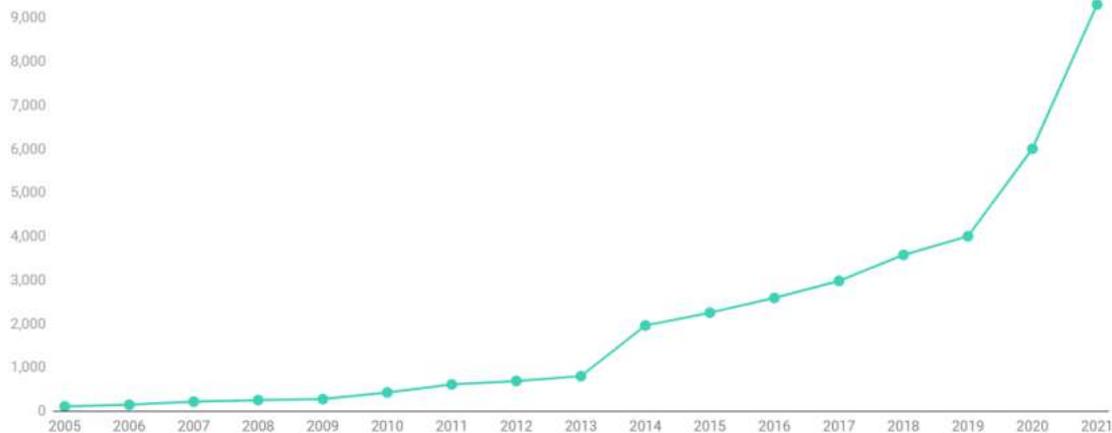
### GRAFICO 6 RADIOGRAFIA PERÙ ECOMMERCE 2021



**Fuente:** Cámara Peruana de Comercio Electrónico ENAHO, ASBANC

En ese entender, el Perú ya se ubica en el sexto mercado de comercio electrónico en América Latina, sin embargo, eso no quiere decir que hayamos madurado como industria, pues como menciona el CAPECE se estima que el Perú para el año 2025 alcanzará los 27 900 millones en ventas online con un crecimiento de la tasa promedio anual del 21%. Además, es importante señalar que, hasta el año 2021, las ventas online (9300 millones de dólares) habían presentado una tendencia creciente moderada respecto a los datos reportados en 2005 (109,1 millones de dólares), presentando una tasa de crecimiento anual del 55 %. (CAPECE, 2021) Según se puede verificar del gráfico siguiente.

### GRAFICO 7 PERÙ, VENTAS ONLINE, EN EL PERIODO 2005-2021 (MILLONES DE DÓLARES)



**Fuente:** Adaptado de “Reporte Oficial de la Industria Ecommerce en Perú”, de Capece

Podemos Concluir que se observa un creciente interés por parte de los usuarios en la utilización del comercio electrónico, pues resulta una forma más sencilla y eficaz de adquirir bienes y servicios, este significa un panorama relativamente significativo, pues nuestro país se proyecta como uno de los grandes países en avances de economía digital.

### ***2.2.1.3. La Transformación Digital Y Plataformas Digitales***

Las modalidades recientes de comercio electrónico han generado una transformación en la economía, beneficiando a las empresas altamente digitalizadas. Como resultado de esta evolución, han surgido Modelos de Negocios Digitales que se clasifican según los servicios que proporcionan, en ese sentido CAPECE (2022-2023) analiza las plataformas digitales en razón de su naturaleza, abarcando áreas como transmisión en línea, publicidad, software para la prestación de servicios, comercio electrónico, y plataformas que facilitan la interacción entre usuarios, entre otros.

Al respecto el Observatorio CEPLAN sobre el comercio electrónico en Perú menciona que, en 2019, los sectores líderes en el comercio minorista en línea fueron la



electrónica de consumo, la moda y los productos multimedia, contribuyendo de manera significativa al volumen total de ventas en línea. Por otro lado, las categorías de artículos y muebles para el hogar, videojuegos y productos para niños tuvieron una participación menor en el valor total de las ventas en línea. Durante el periodo de 2013 a 2019, las categorías que experimentaron las mayores variaciones porcentuales anuales fueron moda, alimentos y bebidas, belleza y cuidado personal, así como salud. En contraste, las categorías con las menores variaciones porcentuales anuales fueron electrónica de consumo, productos multimedia, accesorios personales, juguetes y artículos para niños. (CAPECE, 2021). Según se puede observar del siguiente gráfico.

**GRAFICO 8 PERÚ: VALOR DEL INTERNET RETAILING POR CATEGORÍAS, EN EL PERIODO 2013-2019 (MILLONES DE SOLES)**

Categorías	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Variación	Tendencia
Juguetes y artículos para niños	0,6	0,7	0,7	0,8	0,9	1,0	1,2	12%	
Videojuegos	0,7	0,9	1,0	1,2	1,5	1,8	2,2	21%	
Artículos y muebles para hogar	1,5	1,8	2,1	2,4	2,7	3,3	3,8	17%	
Cuidado y artículos para mascotas	-	-	1,3	1,9	2,9	3,8	4,8	24%	
Salud	3,5	4,6	5,8	7,6	14,5	18,1	22,6	36%	
Electrodomésticos	9,3	10,9	12,6	14,6	16,7	20,3	23,7	17%	
Belleza y cuidado personal	-	7,4	17,8	31,8	37,9	46,2	52,3	39%	
Comida y bebidas	9,7	10,6	32,9	45,1	58,9	80,0	98,7	47%	
Accesorios personales	45,5	51,2	57,4	64,7	74,2	89,4	103,6	15%	
Productos multimedia	98,3	116,2	134,3	154,9	177,1	212,6	242,7	16%	
Moda(ropa y calzado)	18,3	51,8	81,4	124,3	180,6	260,8	358,0	64%	
Electrónica de consumo (tecnología)	243,1	285,1	320,8	363,3	416,0	511,5	600,4	16%	
Otros	181,0	239,2	332,4	434,3	535,7	679,1	816,0	29%	
<b>Total</b>	<b>611,5</b>	<b>780,4</b>	<b>1000,5</b>	<b>1246,9</b>	<b>1519,6</b>	<b>1927,9</b>	<b>2330,0</b>	<b>25%</b>	



**Fuente:** Elaboración Ceplan a partir del Reporte de industria: El E-Commerce en Perú 2019, 2020

De este modo podemos entender que ya no se podría hablar de un grupo de empresas altamente digitalizadas sino de toda la economía digital, pues incluso las empresas que no se valen de lo digital para prestar servicios, estas lo utilizan como medio de apoyo. Sin embargo, lo que más llama la atención a nivel global son las más de 150 empresas Multinacionales que son diferenciados por el Tipo de Comercio electrónico al que pertenecen, tal es el caso de los E-Commerce B2C (Business-to-Consumer), que viene a ser uno de los modelos más comunes pues existe una relación comercial entre la Empresa y los Particulares, tal es el caso de Amazon, Linio, Falabella y Mercado Libre. Por otro lado, tenemos a E-Commerce B2B (Business-to-Business), este modelo se caracteriza por contar con la relación de Empresa a Empresa, este es el caso de Alibaba, Solostocks y Tradekey. Y como último C2C (Consumer-to-Consumer), este modelo por el que consumidores tienen una relación comercial por medio de plataformas en línea, pues estos actúan como intermediarios y facilitan las transacciones entre vendedores y compradores, de estos hay muchos ejemplos como Mercado Libre, OLX, Facebook Marketplace, Vivanuncios, Airbnb, entre otros.

### **2.2.3. La OCDE y las soluciones planteadas mediante el plan BEPS**

#### ***2.2.3.1. Lineamientos Sugeridos por la OCDE***

La OCDE en el año 2015 argumento rasgos relevantes de la economía digital resumidos en (i) la movilidad de los activos intangibles, los usuarios y las funciones comerciales; (ii) el uso de datos; (iii) los efectos de red; (iv) la utilización de modelos de



negocio multilaterales; (v) una tendencia hacia el monopolio u oligopolio; y, (vi) la volatilidad. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE, 2014).

En razón a este estudio de la OCDE (2014) que plantea los retos y las bases para que futuros estudios puedan seguir analizándose, es que de alguna manera se plantea de forma genérica opciones que no terminan de llegar a una conclusión, pues las opciones para poder gravar resultan generales y no terminan de dar una solución específica, es en ese sentido que los países comenzaron a tomar Políticas Públicas y normativas provisionales en función de recaudar en base del principio de legalidad y autodeterminación, además de hacer respetar su soberanía, mucho más aun cuando en el 2019 la economía se paralizaba, muchos países tuvieron que tomar medidas para recaudar, estas medidas unilaterales que empezaron a plantear mediante el Digital Service Tax una medida por el cual se grava la renta que obtiene una plataforma digital en razón de un umbral de ingresos, pues grava sobre la renta bruta el valor de las ventas, por otro lado las medidas de Equalization Tax, esté en comparación son impuestos que buscan emparejar o compensar lo que dejaron de pagar las compañías tecnológicas ya hace varios años.

Estas soluciones unilaterales planteadas encuentran su antítesis en los enfoques multilaterales planteados por la OCDE que lo que hacen es plantear dos pilares a nivel global, rechazando aquellas medidas provisionales tomadas por los países. Esto apoyado claramente al Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20 sobre el Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía; asimismo concluye con este trabajo para adaptar las normas tributarias internacionales al Siglo XXI, en ese sentido la OCDE



menciona sobre La digitalización y la globalización han tenido un impacto significativo en las economías y en la vida de las personas a nivel mundial, experimentando un rápido aumento en el siglo XXI. Estos cambios han generado un desafío considerable para las normativas tributarias de los ingresos empresariales internacionales, que han estado vigentes por más de un siglo. Como resultado, las Empresas Multinacionales (EMN) no cumplen con el pago de impuestos correspondientes, a pesar de los considerables beneficios que muchas de estas empresas han obtenido a medida que el mundo se ha vuelto más interconectado.

Al respecto sobre los dos pilares la OCDE (2021) precisa que el Primer Pilar tiene como objetivo principal asegurar una distribución más equitativa de los beneficios y derechos tributarios entre los países, particularmente en relación a las Grandes Empresas Multinacionales que son los principales beneficiarios de la globalización. La seguridad jurídica en materia tributaria es un elemento fundamental de las nuevas regulaciones, que incorporan un procedimiento de resolución de disputas obligatorio y vinculante para el Primer Pilar. Sin embargo, se establece una excepción para los países en desarrollo, que pueden optar por un mecanismo alternativo en circunstancias específicas, asegurando que las regulaciones no impongan una carga excesiva a los países con menos recursos. El acuerdo de redistribución de beneficios bajo el Primer Pilar incluye la eliminación y suspensión de los impuestos sobre servicios digitales y otras medidas similares pertinentes, con el propósito de resolver las tensiones comerciales derivadas de la inestabilidad del sistema fiscal internacional. Además, proporcionará un sistema simplificado y eficiente para la aplicación del principio de plena competencia en situaciones específicas, con especial consideración a las necesidades de los países con recursos más limitados.



Asimismo, cuando se refiere al segundo pilar “pone un límite a la competencia fiscal en el marco del impuesto sobre sociedades mediante la aprobación de un impuesto mínimo global sobre sociedades con una tasa del 15% que servirá a los países para proteger sus bases imponibles (reglas GloBE). Aunque el Segundo Pilar no erradica la competencia fiscal, impone restricciones acordadas de manera multilateral. Se fomentará la actividad económica sustancial a través de incentivos fiscales mediante una cláusula de exclusión. El Segundo Pilar también protege el derecho de los países en desarrollo a gravar determinados pagos que erosionan la base imponible (como intereses y regalías) cuando no alcancen a ser gravadas con una tasa mínima del 9%, a través de una cláusula de sujeción a imposición (CSI). (OCDE, 2021) El siguiente grafico describe los elementos claves de estos dos enfoques

### GRAFICO 9 ELEMENTOS CLAVE DEL ENFOQUE DE DOS PILARES

Primer Pilar	Segundo Pilar
Los derechos de imposición sobre el 25% de los beneficios residuales de las EMN más grandes y rentables se reasignarán a las jurisdicciones donde se encuentran los clientes y usuarios de esas empresas.	Las reglas GloBE establecen un impuesto mínimo global del 15% para todas las EMN con ingresos anuales superiores a 750 millones de euros.
Seguridad jurídica en materia tributaria mediante el establecimiento de procedimientos de resolución de controversias de carácter obligatorio y vinculante, junto con un régimen optativo para dar cabida a determinados países con menor capacidad.	Exigencia de que todas las jurisdicciones que aplican una tasa nominal del impuesto sobre sociedades inferior al 9% sobre intereses, regalías y un conjunto definido de otros pagos, implementen la «cláusula de sujeción a imposición» en sus convenios bilaterales con los países en desarrollo miembros del Marco Inclusivo cuando se les solicite, de modo que no se pueda abusar de sus convenios fiscales.
Supresión y paralización de los impuestos sobre los servicios digitales y otras medidas similares relevantes.	Exclusión para dar cabida a los incentivos fiscales respecto a las actividades empresariales sustanciales.
Aplicación simplificada y ágil del principio de plena competencia en circunstancias específicas, con especial atención a las necesidades de los países de menor capacidad.	

**Fuente:** Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20



En ese entender los países que son parte de la OCDE y los G20 presentan las normas modelo para la implementación de una reforma histórica al sistema fiscal internacional, por lo que en su Pilar I incluyen la necesidad de trabajar en el criterio de conexión y asignación de ganancias, asimismo, el pilar II con la necesidad de contrarrestar estructuras abusivas, reglamentando la creación de reglas globales contra la erosión de las bases imponibles o “Reglas GLOBE”, el Perú si bien es cierto no forma parte integrante de la OCDE sin embargo forma parte integrante y activo de los países que están cerca de adherirse, además ya se adoptó una hoja de ruta para la Adhesión de Perú a la Convención de la OCDE.

En ese contexto la propuesta de la OCDE y el G20 sobre el plan BEPS se trata de la creación de nuevos criterios de conexión a quienes se les aplicará un importe en razón a la capacidad de ingresos en la jurisdicción del mercado tratándose de Empresas Multinacionales, intentando así conseguir ingresos por servicios digitalizados.

## **2.3. Hipótesis del trabajo**

### ***2.3.1. Hipótesis general***

- La importancia de regular la tributación de las entidades no domiciliadas que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú radica en la deficiente regulación normativa existente hoy en día que deja vacíos legales de actividades que son desarrolladas como servicios digitales que son parte de la economía digital.



### 2.3.2. Hipótesis específica

- La regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas incide de manera significativa en la normativa tributaria peruana.
- Los servicios digitales influyen de manera significativa en el sistema tributario peruano, debido al crecimiento exponencial que se da en la práctica.

### 2.4. Categorías de estudio

- Categoría 1: TRIBUTACIÓN
- Categoría 2: LA ECONOMIA DIGITAL
- Categoría 3: LA OCDE Y LAS SOLUCIONES PLANTEADAS MEDIANTE EL PLAN BEPS

Las categorías de estudio quedan establecidas de la siguiente manera:

*Tabla 1*

Categorías de estudio

<b>CATEGORIAS DE ESTUDIO</b>	<b>SUBCATEGORIAS</b>
<b>CATEGORIA 1°:</b> TRIBUTACIÓN	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tributo</li> <li>• La actividad financiera del estado</li> </ul>



<p><b>CATEGORIA 2°:</b></p> <p>LA ECONOMIA DIGITAL</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>• La economía digital y su influencia en el mercado</li><li>• El comercio electrónico o e-commerce</li><li>• La transformación digital y las plataformas digitales</li></ul>
<p><b>CATEGORIA 3°:</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• LA OCDE Y LAS SOLUCIONES PLANTEADAS MEDIANTE EL PLAN BEPS</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Los lineamientos sugeridos por la OCDE</li></ul>



## CAPITULO III: METODO

### 3.1. Diseño Metodológico

Tabla 2

<b>Enfoque de la Investigación</b>	El enfoque de la presente investigación es cualitativo, porque recurriremos básicamente al análisis, interpretación y argumentación jurídica antes que a mediciones estadísticas.
<b>Tipo de Investigación</b>	El tipo de investigación Socio Jurídica, ya que se estudiará la funcionalidad del derecho objetivo en la realidad social, porque en nuestro estudio pretendemos elaborar una propuesta de mejora con respecto a cuestiones que aún se tienen pendientes en el sistema jurídico peruano con respecto a la tributación del comercio electrónico.



<b>Diseño de investigación</b>	El diseño metodológico que se presenta en el trabajo de investigación es exploratorio pues este examina el problema socio jurídico de los desafíos normativos que tiene el sistema tributario respecto de la aparición de la economía digital.
--------------------------------	--

### **3.2. Diseño contextual**

#### **3.2.1. Escenario espacio temporal**

La presente investigación se realizará mediante el estudio y el análisis del Derecho Tributario.

#### **3.2.2. Unidad de estudio**

No existe unidad de estudio.

### **3.3. Técnicas e Instrumentos de recolección de datos**

#### **3.3.1. Técnicas**

Las técnicas como lo define (Nuñez del Prado Bejar, 2015) es el conjunto de reglas y procedimientos que permitan al investigador establecer la relación con el objeto o sujeto de la investigación, para el presente estudio se utilizará las técnicas:

- a) Análisis documental (revisión de fuentes de información).

#### **3.3.2. Instrumento.**



Es el mecanismo que usa el investigador para recolectar y registrar la información. Tales como doctrina, legislación internacional y jurisprudencia, el instrumento utilizado será:

- a) Ficha de análisis documental.
- b) Observación
- c) Recolección de datos

### **3.4. Plan de análisis de datos**

La recopilación de datos se lleva a cabo de manera personal y se divide en dos etapas: la obtención y la selección de datos, con el propósito de facilitar el análisis de la información. Después de recopilar, analizar e interpretar tanto información teórica como fáctica, se selecciona la información más relevante para la investigación, dándole prioridad a la más actual y significativa. Este proceso se lleva a cabo principalmente en la fase preparatoria. Además, la información obtenida se somete a un análisis e interpretación para poner a prueba hipótesis, cumplir con los objetivos planteados y extraer conclusiones.



## CAPITULO IV: DESARROLLO TEMÁTICO

### 4.1. Tributación de la economía digital en Perú

#### 4.1.1. Aspectos generales

Como refiere Cabrera et al., (2021) los sistemas tributarios mundialmente un trae muchos problemas que impiden cubrir cada expectativa de recaudación del impuesto eficientemente, de manera principal esto se da por la ausencia de una cultura tributaria del contribuyente; pues la ciudadanía considera que la tributación constituye una violación de los estados para satisfacer las necesidades que demandan la ciudadanía. Se sostiene que un proyecto de inversión pública para buscar el desarrollo de ciertos países, se vincula tanto con recurso humano como un recurso físico, monetario con la finalidad de otorgar una respuesta a la problemática de la ciudadanía. De esta forma se contempla un tipo de actividad que utiliza de forma total o parcial un recurso público con la finalidad de que se creen, amplían, mejoran y recuperen la capacidad de producción de cada bien o servicio que los estados deberán de proporcionar a los ciudadanos.

En palabras de Cabrera et al., (2021) los tributos constituyen contribuciones que los ciudadanos aportan a su Estado, para efectos de que se administra, se ha protegido, que le otorgue cada necesidad colectiva y legitime sus facultades, tanto del uno, del otro y se complementan para formar un estado de derecho donde, los estados exijan ética los contribuyentes y los contribuyentes a su vez exijan ética los estados. En países de América latina, una obligación tributaria, no constituye una representación o temas aislados en relación a la cultura tributaria, pues todo lo establecido como obligaciones son rechazados por los ciudadanos. La cultura tributaria, posibilita que un ciudadano pueda concebir una obligación tributaria como una obligación tributaria o como uno de los deberes sustantivos, en atención a cada valor democrático.



Parafraseando a Cabrera et al., (2021) en el Perú muchos ciudadanos que tienen un negocio, o inclusive un particular desconoce del tema tributario, por este motivo cada vez más, los ciudadanos evaden de los pagos del impuesto que tiene; otra parte de los ciudadanos, consideran que el recurso pagado no es invertido en lo que promete el estado, tomando en cuenta que la economía de los países depende de la recaudación que se realiza del impuesto que recaba, y están destinados a cubrir las demandas sociales, de salubridad, educativas, de seguridad y de infraestructura.

Como señala Byrne (2020) hace hincapié a las actividades que surgen en la economía mundial que cada vez es más globalizada. Hace referencia a un negocio digital que ofrecen diferentes países del mundo y el Perú de la misma forma. Cada servicio que se consume a diario son plataformas como Uber, Netflix, Amazon, etc. Cada experto en la política fiscal e instituciones como la OCDE plantean discusiones en relación a la mejor forma de grabar este tipo de actividades digitales que son desarrolladas por empresas no domiciliadas en el país. No obstante por la naturaleza misma de ser digital, estas tareas son tan sencillas, pues para ser aplicada puede traer consecuencias que no son deseables, dentro de ellas se tienen por ejemplo la participación en la decisión empresarial, las dobles imposiciones de tributos, el conflicto o en cuanto al ejercicio de la potestad tributaria de una o más países, el incremento en el costo y en la transacción de la empresa receptora o retenedora de los impuestos y de la administración de los impuestos, por parte de una autoridad tributaria.

Hoy en día a nivel internacional existen diferentes propuestas fiscales para grabar un servicio digital. La Comisión Europea conjuntamente con la OCDE están desarrollando varias formas de ejecutar este tipo de actividades, y el núcleo de la



discusión viene a ser la forma de repartir la recaudación efectiva de estos impuestos, entre los países que reclaman la imposición de éste para el incremento de su recaudación, se tiene a las empresas globales, con un ingreso apreciable. Se plantea si estos impuestos deberían ser únicos para todos los países o debería ser determinado en base a cada jurisdicción, según la propia política fiscal de cada estado. Se establece que la existencia de impuestos únicos permitiría, erradicar conflictos de los poderes tributarios y las múltiples imposiciones que se originan en diferentes estados. No obstante, esta fórmula de propuesta tiene inconvenientes a nivel político porque existe otro tipo de elementos de gobernabilidad a nivel interno que nace y que es impredecible y no negociable. (Byrne, 2020)

Cuando se diseñar los impuestos de un servicio digital, siempre se está frente a la discusión de si quien debe gravar en el país en donde reside se genera el beneficio o, sea de realidad lo más adecuado es el estado donde la actividad digital genera algún tipo de Valor o es utilizada. Estos supuestos son explicados porque el servicio digital puede ser suministrado desde cualquier sitio, y ya que no existe la necesidad de la prestación física. El aspecto de la prestación del servicio de forma virtual hace que la prestación no sea tan relevante para tener algún tipo de potestades tributarias con exclusividad de gravar el ingreso que se genera por este tipo de actividades. (Byrne, 2020)

Byrne (2020) en estos contextos se plantean como propuestas diseñar e impuestos sobre un ingreso bruto que generan actividades en determinadas jurisdicciones y, otra de las opciones es ante el cumplimiento de ciertos presupuestos, se tome en consideración la existencia de establecimiento permanente, a las cuales se le atribuye una renta para la



distribución equitativa y eficiente del impuesto sobre esté un tipo de servicio prestado mediante una plataforma.

La problemática que se presenta a nivel internacional con otros países es similar y para el caso del Perú existe una tarea pendiente en cuanto a diseño a implementar en el sistema tributario peruano. A continuación, se desarrollarán algunos aspectos importantes del sistema tributario peruano en vinculación con los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el país.

#### ***4.1.2. Servicios digitales***

##### ***4.1.2.1. Concepto***

Conforme se señala en la Ley del Impuesto a la Renta- LIR (2004) en el artículo 9, se trata de una propuesta de proyecto generada como resultado de un servicio digital, aquel servicio es prestado a través del internet o de otras adaptaciones o aplicaciones del protocolo, plataforma o de tecnologías utilizadas por internet u otras redes mediante el cual se presta un servicio equivalente, cuando los servicios son utilizados económicamente, son utilizados son consumidos en el país.

Por su parte, el Reglamento de la LIR (1994) señala en el inciso a del artículo 4 que se entiende por servicios digitales a aquellos servicios que están a disposición de los usuarios mediante internet o de otro tipo de adaptaciones o aplicaciones de un protocolo, plataforma o de la tecnología que utilizan internet o de otros tipos de redes mediante el cual se presta un servicio equivalente mediante el acceso en línea y es caracterizado por ser automático y no ser viables en ausencia de la tecnología de información. Este mismo artículo señala los diferentes tipos de servicios digitales.



#### 4.1.2.2. *Tipos de servicios digitales*

El inciso B del artículo 4 del Reglamento de la LIR (1994) señala los tipos de servicios digitales existentes en el país, los mismos que se describen a continuación:

- El mantenimiento del software. Estos servicios se tratan de las asistencias técnicas mediante la banda ancha de internet, de la misma forma de los mantenimientos y de la actualización del programa para una computadora.
- Los soportes técnicos a los clientes en red. Este tipo de servicios se dan mediante los trabajadores técnicos de manera virtual a través de correos electrónicos, por los cuales se otorgan diferentes tipos de soporte, una recomendación sobre la mejora en la instalación de un programa, acceso a la base de datos y la provisión en línea de un documento técnico.
- Almacenar los datos. Estos servicios permiten almacenar datos en varios servidores de los proveedores, en estos casos los clientes cargan, descargan, borran y monitorear los datos que respaldan este servicio.
- Las aplicaciones de los hospedajes. Estos servicios son adquiridos por un usuario que cuenta con un programa de software con una licencia indefinida imposibilita al cliente el acceso, ejecución y operación de cada programa de manera remota.
- La provisión de un servicio de aplicación. En estos casos, los proveedores consiguen una licencia para el uso del software y posibilita que este programa sea alojado en un servidor propio para beneficiar a un cliente.
- Almacenar en páginas de internet. Estos servicios posibilitan al usuario guardar una página de internet en el servicio de los proveedores.
- Los accesos electrónicos a un servicio de consultoría. Esto se da a través de diferentes medios remotos, como los correos electrónicos, a través de un video, a



través de una conferencia, entre otros. Se caracterizan porque se brinda un servicio profesional.

- La publicidad. Este tipo de servicio será a través de una página web, se despliega una ventana de anuncio publicitario enlazando la comuna página de los proveedores.
- Repartos de ciertas informaciones. Estos servicios otorgan información a su suscriptor con un contenido de acuerdo a la necesidad que tenga.
- Acceder a páginas de internet interactivas. Estos servicios permiten a sus suscriptores el acceso a una plataforma de contenidos digitales como un medio juego, música con algún tipo de video.
- Por capacitaciones interactivas. Se tratan de servicios virtuales de un programa para entretener al suscriptor en variados aspectos de su vida diaria.
- Portal en línea para las compraventas. Por estos medios los suscriptores pueden tener acceso a un catálogo y podrán hacer compras en línea.

#### ***4.1.2.3. Impacto económico de los Servicios Digitales.***

El Instituto Peruano de Economía-IPE (2023) señala que una plataforma digital cumple roles relevantes de la economía. Permite las interacciones entre dos o más ciudadanos o entre empresas para aprovisionarse de servicios particulares. De esta forma, no sólo se mejora el bienestar del usuario, sino que también impacta de forma positiva en los trabajos independientes, la productividad de las empresas y los ingresos de cada hogar. Los estudios llevados a cabo por el IPE reflejan que diariamente los ciudadanos del país hacen uso de una plataforma digital para el traslado de una ciudad a otra solicitando pedidos de un restaurante o de algún otro tipo de comercio. Según los datos existentes por la principal plataforma que opera en el Perú, en el año 2022 se solicitaron alrededor



de 5310 mil viajes y se pudieron hacer entrega de 117 mil uno requerimientos mediante una plataforma de la movilidad urbana y de los servicios de delivery, que manera conjunta, este tipo de actividades comprometen alrededor de 27 individuos que hacen uso de este tipo de servicios digitales.

Del año 2020 al 2021, la solicitud de viajes en una plataforma digital fue afectada de manera considerable como resultado de la pandemia y las medidas de aislamiento por parte del estado; sin embargo, a partir del año 2021, la utilización de este tipo de servicio demuestra el incremento en líneas de flexibilización de la restricción de movilidad. En ese sentido, del 2021 al 2022, en el Perú reflejó el incremento de los servicios digitales en cuanto a la movilidad a través de cada plataforma digital se incrementó a un total de 299 mil a 531 mil, que representa un incremento del 78% y supera los niveles de la pandemia.

#### ***4.1.2.4. Uso de los servicios digitales***

Un acuerdo a lo establecido por Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se señala que los servicios digitales ser utilizado económicamente, se utilizan como se consumen en el Perú, cuando se presentan las siguientes situaciones:

- Es útil para desarrollar una actividad económica de los contribuyentes perceptores de la renta de tercera categoría o para cumplir la finalidad establecida en el inciso c del artículo un 18 de la LIR de personas jurídicas inafectas a los impuestos, ambos domiciliados en el Perú, con el objeto de que se generen rentas gravadas o no con los impuestos.
- Los contribuyentes perceptores de una renta de tercera categoría, quienes consideran como gastos o costos de contraprestaciones por los servicios



digitales, cumple con el principio de causalidad establecido en el artículo 37 que la norma, utilizando económicamente los servicios dentro del Perú, servirá para desarrollar una actividad del cártel sujeto intermedia al que hace referencia el inciso 5 del artículo 3 del reglamento con la finalidad de que se genere un impreso grabado uno con los impuestos y sirve para desarrollar la función de otras entidades del sector público.

### ***4.1.3. Sistema de tributación en el Perú***

#### ***4.1.1.1. Concepto***

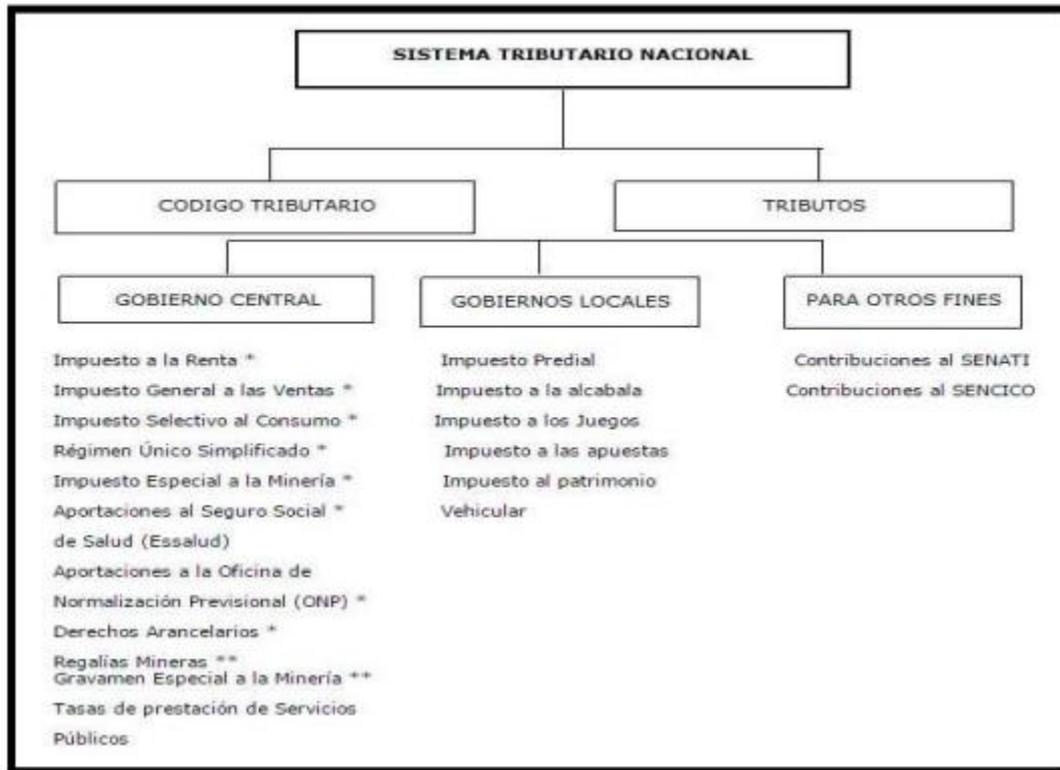
Conforme se refiere en el Código Tributario (2013) se tratan de los mecanismos impositivos y reguladores que tienen los estados con basados en incrementar la recaudación del tributo, otorgando a los sistemas agrarios mayor eficacia, duración y sencillez, la distribución de forma equitativa de cada ingreso correspondiente a los consejos. Las obligaciones tributarias son de derecho público, se tratan de los vínculos entre los acreedores y los deudores tributarios, establecidos por la norma, que tienen como finalidad que se cumplan las prestaciones tributarias, siendo exigibles a nivel coactivo.

#### ***4.1.1.2. Sistema Tributario***

En el país los sistemas tributarios están regidos por una norma, la cual regula cada proceso y obligación necesario formalmente, para de esta forma se puedan activar los flujos tributarios en el Perú. Teniendo como una de las normas más importantes el Código Tributario, la LIR, la LIGV, Ruc y Nuevo RUS.



### GRAFICO 10 ORGANIGRAMA DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL



Fuente: (Araguren & Pisful, 2023)

Como señalan Araguren y Pisful (2023) en el país dentro de las entidades responsables de la gestión de administración de los tributos internos viene a ser la SUNAT, la misma que tuvo una creación por la unión de la absorción de la administración tributaria y la superintendencia de aduanas. La SUNAT viene a ser uno de los organismos técnicos especializados y que al mismo tiempo tiene vinculación con el ministerio de economía, este organismo tiene el pan no deben poseer la libertad para tener algún tipo de actuación. Dentro del rol más importante que tiene este organismo es la recaudación, fiscalización en el cobro de un tributo que se genera en el país. Está ubicado en la capital y tiene distintas instancias en todo el país.



Dentro del sistema tributario es importante hacer mención de los tipos de tributos en que regula nuestra legislación. El Código Tributario señala como tributos que son parte integrante del sistema tributario los siguientes:

- Los impuestos son tributos que una persona natural o jurídica está en la obligación de pagar en beneficio del estado.
- Las contribuciones, que se tratan de tributos que tienen por objeto la generación de un beneficio para ejecutar una obra pública o una actividad estatal.
- Las tasas. Se tratan de tributos que se pagan para la obtención de beneficios individuales por la prestación de servicios públicos ejecutada por los estados, ejemplo de las tasas es una licencia, un árbitro y un derecho.

#### ***4.1.1.3. Tipos de impuestos***

Como señalan Araguren y Pisful (2023) de acuerdo a lo referido por la Sunat, dentro de los impuestos que son recaudados en el Perú se tiene los siguientes:

##### **1. El impuesto a la renta**

Como señalan Araguren y Pisful (2023) con este tipo de impuestos se gravan sobre las disposiciones de las riquezas, sean estas riquezas sean generadas por una fuente de capitales por una fuente pasiva, por una fuente activa también conocida como los trabajos o labores de pendientes de independientes y de una fuente mixtas del o de actividades empresariales que vienen a ser la combinación de las tasas de empleo. Se establece también que este tipo de impuestos tiene una característica de no ser transferible, y es de igualdad en cuanto a su contribución, por recaudación de los tesoros públicos. Ambos



autores señalan que este tipo de impuestos dependen de los tipos de las fuentes que las generan y podrán estar organizados en rentas de capital, renta empresarial y renta de empleo que se encasilla como regímenes analíticos.

Conforme a lo señalado en la LIR (2004) este tipo de impuestos constituye uno de los pilares fundamentales para recaudar tributos dentro de un país, se tratan de impuestos que nacen de gravar una ganancia, sea de una persona o empresa que realicen una actividad empresarial

## **2. El impuesto General a las ventas**

Es aquel que se grava en las operaciones que se den dentro del territorio peruano como son: Venta de bienes muebles, prestación de servicios, contratos de construcción, primera venta de inmuebles (De la empresa constructora del mismo) e importaciones. (Araguren & Pisful, 2023). En cuanto al cálculo del IGV, se debe realizar al mes siguiente para cumplir con el cronograma de pagos de SUNAT, el cual se realiza con los datos cerrados del mes tanto de ventas y compras, los cuales no deben de tener agregado el IGV.

### ***4.1.14. El impuesto de servicios digitales en el Perú.***

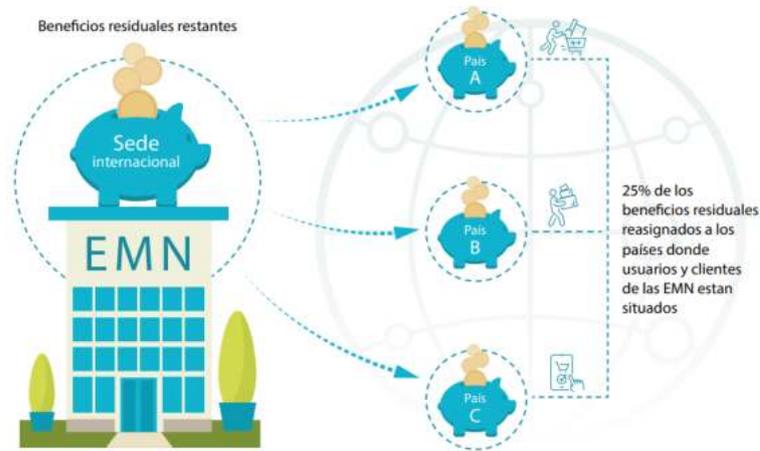
También nos dice en el párrafo número tres del inciso c) del artículo 3 de la Ley del Impuesto General a las Ventas que hay un IGV no domiciliado por gravar y este se da cuando una empresa o sujeto no domiciliado brinda su servicio y es utilizado en el territorio peruano, indistintamente de dónde se pague y se firme o consagre el contrato por el servicio, este IGV no gravado deberá ser pagado por el domiciliado que adquiere el servicio. (Araguren & Pisful, 2023)



#### ***4.1.4. La importancia de la regulación tributaria aplicable a la Economía Digital debido a los grandes ingresos de las empresas multinacionales.***

Las reglas tradicionales para la recaudación de tributos de hace un siglo han quedado relegadas en razón al avance de las TIC y el creciente campo del comercio electrónico, pues se tenía la percepción de que las fábricas, almacenes y bienes tangibles acapararían el comercio por muchos años más, haciendo que las normas no se actualicen ni se adelanten a los cambios que se aproximaban, es en ese sentido que el crecimiento del comercio de bienes intangibles que es la actividad que realizan las empresas de gran escala fueron aprovechándose, realizando el traslado de beneficios a jurisdicciones donde no se generan estos ingresos; ahora bien la OCDE (2021) en contraste con lo analizado menciona sobre la evasión de impuestos en razón de la aparición de la Economía Digital que la evasión del impuesto de sociedades supone entre 100.000 y 240.000 millones de USD al año, es decir, entre el 4 y el 10% de la recaudación mundial por impuesto de sociedades. Los países en desarrollo se ven desproporcionadamente afectados porque suelen depender más del impuesto de sociedades que las economías avanzadas. La incapacidad de los países para gravar los beneficios de las Empresas Multinacionales los ha llevado a adoptar medidas unilaterales a nivel nacional, como los impuestos sobre los servicios digitales y a plantearse la aplicación de aranceles en represalia. En tal sentido la OCDE aplica las soluciones para esta problemática asignando beneficios residuales en razón a la comercialización y distribución del valor que generan estas empresas en cada país. Según se muestra el gráfico.

## GRAFICO 11 PILAR 1 OCDE, REPARTO DE BENEFICIOS RESIDUALES



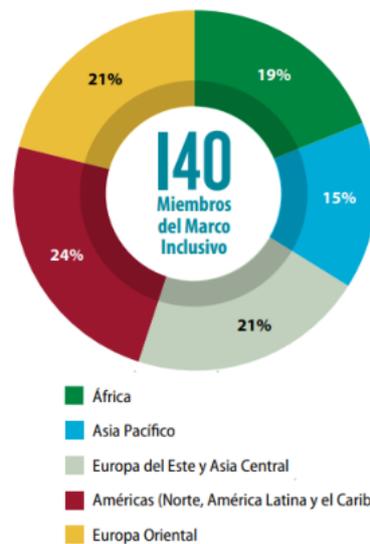
En virtud del Primer Pilar, se espera que los derechos de imposición sobre más de **125.000 millones de USD de beneficios** se reasignen a las jurisdicciones de mercado.

**Fuente:** Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20/ octubre 2021

Si bien es cierto que la OCDE ha logrado avances sustanciales con el objetivo de proporcionar mayor coherencia y transparencia al sistema fiscal internacional. Una componente esencial del Proyecto BEPS de la OCDE se centra en afrontar los desafíos fiscales originados por la digitalización de la economía. Estos desafíos han erosionado las normas fundamentales que rigen la tributación de beneficios empresariales internacionales a lo largo del último siglo. (OCDE, 2021) A este esfuerzo se suma los 140 miembros del Marco Inclusivo colaborando para poner fin a las estrategias de evasión fiscal que aprovechan las lagunas y desajustes de las normas tributarias. Descripción grafica de los miembros del Marco Inclusivo de la OCDE.



## GRAFICO 12 MIEMBROS DEL MARCO INCLUSIVO



**Fuente:** Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20/ octubre 2021

En ese entender el Perú al formar parte del Marco Inclusivo adaptaría los lineamientos y ayudaría a poder contribuir a reducir la problemática que impide que la Economía Digital se encuentre gravada con algún impuesto.

Concluyendo, que resulta importante el desarrollo del presente análisis, pues el desafío planteado por la OCDE con el apoyo del Marco Inclusivo desencadenaron una serie de análisis que marcaron los Hitos Claves para la generación y posterior ejecución de los pilares que pronto fijarán fecha para la firma del convenio del presente problema de investigación, pues esto a raíz del Grupo de los 7 países (Alemania, Canadá, Estados Unidos, Francia, Italia, Japón y el Reino Unido) que impulsaron un plan para luchar contra la evasión fiscal en el año de 1996, hasta el Plazo previsto para la implementación del enfoque de dos pilares en el presente año. Respecto se entiende del presente Grafico.



### GRAFICO 13 ORDEN CRONOLOGICO DEL AVANCE OCDE



**Fuente:** Proyecto sobre Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS) de la OCDE y el G20/ octubre 2021

#### 4.2. Tributación de la Economía Digital en Países de Latinoamérica

El panorama que se extrae de Latinoamérica respecto a la regulación del comercio electrónico no resulta tan alentador, pues cada país en razón a su autonomía aplicó estrategias diferentes, algunas de estas estrategias ya están operativas y forman parte de la agenda tributaria global; por un lado, los países se dispusieron a gravar el comercio electrónico de las multinacionales en su jurisdicción mediante la identificación de las Plataformas por Internet, estas establecieron una medida de ingresos para la aplicación de su gravamen, que surgen como medidas provisionarias hasta la aplicación formal de las medidas OCDE, por otro lado otros países implementaron impuestos indirectos sobre las



transacciones del comercio electrónico y otros aun con proyectos de ley o procesos de consulta pública para aplicar este tipo de impuestos, al respecto se puede observar del siguiente cuadro.

### GRAFICO 14 TRIBUTACIÓN DE LA ECONOMÍA DIGITAL A NIVEL MUNDIAL

Impuestos	Tipo	América Latina y el Caribe	Resto del mundo
A los servicios digitales (DST)	Impuesto sobre la facturación de las grandes firmas digitales		Austria, España, Francia, Hungría <sup>a</sup> , India <sup>b</sup> , Indonesia <sup>c</sup> , Italia, Kenia, Polonia, Sierra Leona, Túnez, Turquía, Reino Unido
Sobre la renta o renta presunta de firmas digitales o altamente digitalizadas	Impuesto sobre la renta para beneficiarios/as del exterior	Costa Rica <sup>d</sup> , Uruguay, México, Paraguay (INR) <sup>e</sup> , Perú	Grecia, Kenia, Zimbabue, Eslovaquia, India, Malasia, Pakistán, Taiwán, Turquía, Vietnam
	Establecimiento permanente para presencia digital significativa		India, Indonesia, Israel, Nigeria
	Distribución fraccional		India
Indirectos sobre los servicios digitales	IVA, sobre las ventas o los ingresos brutos	Argentina <sup>f</sup> , Bahamas, Barbados, Brasil <sup>g</sup> , Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Paraguay, Uruguay	Albania, Alemania, Andorra, Arabia Saudita, Armenia, Australia, Austria, Azerbaiyán, Bahrein, Bangladesh, Bielorrusia, Bélgica, Bután, Bulgaria, Camboya, Camerún, Canadá, Corea del Sur, Croacia, Chipre, República Checa, Dinamarca, Emiratos Árabes Unidos, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estados Unidos, Estonia, Finlandia, Francia, Georgia, Ghana, Grecia, Hungría, Islandia, Irlanda, India, Indonesia, Italia, Japón, Kazajistán, Kenia, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Malasia, Malta, Moldavia, Nueva Caledonia, Nueva Zelanda, Nigeria, Noruega, Omán, Países Bajos, Polinesia Francesa, Polonia, Portugal, Reino Unido, República de Mauricio, Rumania, Rusia, Serbia, Sierra Leona, Singapur, Sudáfrica, Suecia, Suiza, Tailandia, Taiwán, Tayikistán, Tanzania, Turquía, Uganda, Uzbekistán, Vietnam, Zimbabue

**Fuente:** Elaboración propia sobre la base de Grondona, Muheet Chowdhary y Uribe (2020), KPMG (2021) y legislación nacional.

En ese sentido, los países que gravaron sus transacciones de comercio electrónico se agrupan en 4 grandes grupos, entre ellos los países que gravaron con impuesto a los servicios digitales, el impuesto sobre la renta de firma extranjera, la modificación de la definición de establecimiento permanente y los impuestos sobre impuestos indirectos.

#### 4.2.1. Régimen Fiscal de Comercio Electrónico en el País de Argentina

La legislación Argentina ha incorporado al comercio electrónico dentro de su esquema tributario en el impuesto al valor agregado a nivel nacional, aunque planea



incorporar al comercio electrónico como hechos imponible sujetos al impuesto sobre los ingresos brutos, en ese entender Argentina grava con el IVA desde 1998, ese es el caso de las empresas B2B (Business-to-Business) siempre que el valor económico se genere en el País, para el 2017 se da su nueva reforma tributaria por lo que se incorporó los servicios digitales al IVA diferenciándolos del resto de servicios, esto como parte del lineamiento del Plan de Acción 1 de la OCDE, es en razón a esos criterios que se incorpora la “inversión del sujeto pasivo” lo que implica que el sujeto pasivo sujeto al impuesto es quien consume el servicio, ya sea un consumidor final, una persona exenta o un monotributista.

En el contexto de una transacción B2B, la empresa que adquiere un servicio digital del extranjero, después de cubrir el pago del IVA, tiene la posibilidad de utilizarlo como crédito fiscal. En el caso de las transacciones B2C (Business-to-Consumer), el consumidor final es quien asume la carga del impuesto. Debido a los lineamientos señaladas por la OCDE para la aplicación del mecanismo de "inversión del sujeto pasivo" en transacciones B2C y con el objetivo de evitar un nivel bajo de cumplimiento, Argentina ha introducido un sistema de percepción del impuesto. En este sistema, la recaudación del tributo se lleva a cabo a través del operador por medio del cual se realiza el pago, como puede ser una tarjeta de crédito, débito u otras formas de billeteras virtuales.

Finalmente, la ley argentina por medio de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) emplea una enumeración de nombres de empresas reconocidas como proveedoras de dichos servicios, en razón a ello detectan las operaciones que involucran a alguna empresa residente en el país de Argentina.



#### ***4.2.2. Régimen Fiscal de Comercio Electrónico en el País de Colombia***

En los últimos ocho años, Colombia ha experimentado una auténtica transformación digital. Este cambio no solo ha logrado la conectividad de todos los usuarios del país, sino que también ha generado un impacto palpable en la vida cotidiana de los ciudadanos gracias a la tecnología. En ese sentido, para impulsar el progreso de Colombia hacia una economía digital, fue esencial respaldar la capacitación de profesionales para afrontar los retos emergentes. Asimismo, mediante la iniciativa Talento TI que es un programa del estado, se otorgaron becas-créditos para la formación de 19,627 colombianos en disciplinas vinculadas a las Tecnologías de la Información (TI). Este esfuerzo resultó en una disminución del 62% en la brecha de profesionales en dicho sector.

Por lo que en el año 2016 se introdujo la reforma que permitió que Colombia según la ley 1819 grave el comercio electrónico respecto de los servicios digitales que brindan plataformas de distribución, suministros de publicidad online y suministros de enseñanza o entrenamiento a distancia, teniendo en cuenta un nexo de fuente, en ese entender Colombia incluyó dentro de su regulación de política fiscal regular estos ajustes de comercio electrónico, aunque ahora tienen que controlar la recaudación que se hace de estas Plataformas, en ese entender la ley aplica a las ventas que afectan directamente al consumidor final, por lo que al no existir una mínima presencia física no se puede gravar este tipo de servicios que no residen en el país de fuente.

#### ***4.2.3. Régimen Fiscal de Comercio Electrónico en el País de Chile***



El 23 de agosto del 2018, el ministro de Hacienda de Chile propuso “El Proyecto De Ley Que Moderniza La Legislación Tributaria Chilena” el cual proponía crear un nuevo impuesto que grave lo relacionado con el comercio electrónico y plantea gravar con el 10% a los consumidores del servicio digital.

La propuesta de reforma señala que el concepto introducido se adaptaría a las tendencias actuales, será más claro, moderno y seguirá las directrices de la OCDE. Además, buscaría establecer un enfoque tributario moderno y sujeto a fiscalización en línea con la nueva economía digital, sin embargo, al plantear este nuevo impuesto habría vuelto complicado regular y fiscalizar a los usuarios, pues se hubiera prestado a la generación de la elusión fiscal, por lo que la OCDE aconseja eliminar este tratamiento tributario, por lo que en el año 2019 deciden eliminar esta propuesta y cobrar un 19% con el impuesto al valor agregado a las plataformas como Netflix y Spotify .

#### ***4.2.4. Régimen Fiscal de Comercio Electrónico en el País de Uruguay***

Es crucial señalar que Uruguay mantiene un sistema tributario basado en la territorialidad, donde se consideran como ingresos de fuente uruguaya aquellos generados por actividades realizadas, bienes ubicados o derechos utilizados económicamente en Uruguay. El sistema tributario del país abarca impuestos tanto indirectos como directos, y se rige por el principio de la fuente. Los impuestos indirectos representan la principal fuente de ingresos para la recaudación.

No obstante, con la implementación de la reforma tributaria en 2018, durante la cual se aprobó esta medida, no se registraron inconvenientes en su aplicación en relación con este nuevo gravamen fiscal, por lo que se implementó el gravamen del 22% que es la



más alta actualmente, en la actualidad Uruguay tiene ingresos millonarios por este gravamen, este régimen impositivo es para aplicaciones dedicadas al alojamiento, por contenidos audiovisuales y aplicaciones de transporte.

#### ***4.2.5. Régimen Fiscal de Comercio Electrónico en el País de Brasil***

El primer proyecto presentado en el Congreso brasileño fue la propuesta de ley ordinaria número 2358/2020. Esta iniciativa busca establecer la denominada "CIDE-Digital", una contribución que se aplicaría sobre los ingresos brutos de las empresas no residentes. Las CIDE representan contribuciones de intervención en el ámbito económico, siendo tributos diseñados con una finalidad más allá de la fiscal y sus ingresos estarían asignados a un fondo nacional destinado al desarrollo tecnológico y científico.

La propuesta propone establecer definiciones para los contenidos digitales, que incluyen cualquier dato entregado de forma digital, como software, aplicaciones, música, videos, textos, juegos, archivos electrónicos u otros similares. Se considera una plataforma digital como una aplicación en línea o electrónica que facilita la transmisión de datos o permite la interacción entre los usuarios. Un usuario en Brasil se define como aquel que accede a la plataforma digital a través de un dispositivo físico ubicado en Brasil, identificado por la dirección IP.

Al respecto, el proyecto de ley N° 3887/2020 crea el impuesto que abarca a cualquier entidad que funcione como intermediaria entre proveedores y compradores en operaciones de compra y venta, incluso aquellas realizadas electrónicamente. Además, el artículo 61 del proyecto considera como hecho imponible las importaciones de bienes y servicios desde el extranjero, y la categoría de servicios abarca la "concesión o



licenciamiento de derechos”, incluyendo intangibles. En ese sentido el Impuesto a la Circularización de mercaderías y servicios también conocido como ICMS equivale a una alícuota del 17% lo que resultó un problema para el caso del comercio electrónico de las plataformas digitales ya que el formato B2C (Business-to-Consumer) permite gravar tanto en el País de Residencia como en el País de Fuente, en la actualidad se sigue intentado formular una reforma que evite la doble imposición o la elusión tributaria.

### **4.3. Plataformas Digitales en el Mundo**

Debemos empezar aclarando que el Perú no tiene una regulación que permita gravar los servicios generados por el comercio electrónico y aunque la actualidad ya nos planteé un desafío fiscal no se ha realizado esfuerzos por parte de la Administración Tributaria para el tratamiento de este nuevo fenómeno de la economía digital, en ese entender se han pronunciado varios autores respecto al análisis y las medidas que se deberían tomar sobre este tema.

Al respecto Julio Velarde, presidente del Banco Central de Reserva se pronunció en el Diario Gestión y dio a conocer que considera importante gravar con un impuesto a las plataformas digitales como Uber, Netflix, Spotify y Apple como lo realizan ya varios países de América Latina, así también propone con gravar con impuesto general a la venta dando a conocer el problema de cómo diseñarlo (Velarde, 2019).

Asimismo, el especialista en Derecho Tributario Cesa López Saldaña en una columna sobre Impuestos a las plataformas digitales analiza desde el punto fiscal la influencia de Netflix en el mercado y asume una postura conforme a lo mencionado por Julio Velarde proponiendo gravar las Plataformas Digitales puesto que lo considera necesario para el país.



En ese entender, la SUNAT se pronunció en el Diario Gestión y dio a conocer una iniciativa de reformar la legislación tributaria peruana que permita recaudar ingresos de Netflix y Spotify, en ese citado la SUNAT indica que estas plataformas deberán pagar un impuesto en razón del nivel de suscripciones obtenidas en el país; Gabriel O'hara Salini indica en el mismo artículo que se establecerá un modelo similar al adoptado en América Latina, implementando agentes de retención para que una porción del pago no sea transferida directamente a Netflix u al proveedor del servicio digital correspondiente. En este caso, la retención de dicha porción del pago se llevará a cabo a través del banco emisor de la tarjeta utilizada para abonar el servicio (Salini, 2019).

Así, mientras diversos autores expresan la necesidad de una reforma que imponga gravámenes a las plataformas digitales en el ámbito del comercio electrónico, estas continúan generando ingresos. Desde este punto de vista, se sostiene que el Perú no está adaptándose de manera adecuada a los retos planteados por el desarrollo de la economía digital. A continuación, examinaremos estas plataformas altamente digitalizadas.

#### ***4.3.1. YouTube***

Es en el 2005 que se crea esta plataforma digital que es utilizada para ver videos que hayan sido colgados por otros usuarios, este te permite visualizar bastante contenido audiovisual, te permite subir videos respetando sus políticas de privacidad, desde su creación esta plataforma ha sido muy visitado por la cantidad de videos interactivos, además que te permite ver videos musicales, contenido audiovisual y ahora ultimo incorporó una serie de videos cortos y documentales que hacen de la plataforma interesante para los usuarios.



Los youtubers son personas que generan contenido audiovisual musicales, documentales, culturales y de entretenimiento lo que hace que más usuarios descarguen esta plataforma, eso permite que la plataforma pague a los que generan contenido por millón de suscriptores, en el Perú más de 1.600 canales tienen más de 100.000 suscriptores, lo que hace a muchos jóvenes depender de esta plataforma que genera dinero y podría considerarse un empleo, asimismo la SUNAT mediante su informe N° 000044-2022-SUNAT/7T0000 califica a estos ingresos como rentas de tercera categoría; los influencers fusionan el componente laboral y de capital, factores esenciales para generar ingresos de tercera categoría según las disposiciones de la Ley del Impuesto a la Renta. Esta combinación se realiza con el propósito de ofrecer servicios comerciales u otros de naturaleza similar, estableciendo así que su actividad se clasifica como empresarial. Los ingresos derivados de esta actividad se consideran una fuente constante de rentas.

#### **4.3.2. Uber**

Uber es una plataforma que brinda servicio de taxis, aunque no necesariamente tiene vehículos que permita su funcionamiento, pues este actúa como un proveedor y comunicador entre los usuarios y los trabajadores de transporte, es decir no resulta difícil ser parte de este aplicativo que en los últimos años fue cuestionado por la poca seguridad que este brindaba y que además no existe tributo que grave este tipo de plataforma, por otro lado esta plataforma fue bien recibida por los usuarios que encontraban taxis de forma más rápida, sencilla y accesible, entendemos que Uber vende un software y sirve de facilitador entre usuarios que necesitan este tipo de servicios, pues si hablamos desde un ámbito fiscal, esta plataforma debería tributar con un impuesto que grave softwares.



#### **4.3.3. Netflix**

Netflix al ser una de las plataformas más utilizadas a nivel global, que te permite ver películas, series y hasta documentales para todo tipo de público en general, busca obtener numerosos suscriptores y conservarlos a través del tiempo, esta plataforma se creó en un inicio buscando la facilidad de usuarios de poder encontrar sus películas, series y documentales en un solo lugar, sin embargo en la actualidad la misma plataforma crea contenido que permite no solo captar a mayores suscriptores sino ampliar su nivel de ingresos, su capacidad económica al día de hoy es abismal y aunque no muestran las películas hasta después que se estrene en el cine, estos se enfocan en desaparecer estos espacios para que en un futuro los usuarios ya no tengan que salir de casa para poder ver sus películas.

#### **4.4. El Plan BEPS y Comercio Electrónico en el Perú**

Al respecto Jorge Antonio Lay Lozano en su estudio sobre “El aspecto Constitucional del Tributo” hace principal énfasis en la soberanía de cada estado dentro de una jurisdicción y el poder que tiene sobre la legitimidad de administrar e imponer los tributos a los particulares e incluso a entidades públicas cuyo fin sea realizar actividades económicas, dado que el poder de imposición tiene una naturaleza general y abstracta, es esencial comprender esta autoridad estatal desde un ámbito igualmente abstracto, lo que resulta en la creación de la fuerza de ley. (Lozano, 2015).

En relación al párrafo anterior podemos dilucidar que el Perú al tener el principio de autoridad y autonomía sobre la jurisdicción que administra tiene la capacidad para tomar decisiones internas y externas de manera independiente sin estar sujeto a la autoridad de otro estado, es en ese sentido que el Perú tiene la autonomía de sujetarse a



los lineamientos que la OCDE en sus últimos años mediante su Acción 1 planteo para una eficaz recaudación al comercio electrónico.

Por otro lado, Marcial García en su artículo sobre "Aterriza el plan BEPS de la OCDE" hace referencia a los 15 acciones de la OCDE para poner fin a la elusión fiscal internacional, por lo que su implementación requiere ajustes en las regulaciones legales internas de cada nación y en más de tres mil acuerdos destinados a prevenir la doble imposición, en esa línea hace mención que la OCDE dota a los países de mecanismos consensuados para que las multinacionales dejen de aprovechar la falta de consistencia en los sistemas tributarios de las jurisdicciones de todo el mundo. (Garcia, 2016).

En efecto, Roque García Mullin en su libro "Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto" se refiere a la vinculación existente entre un fenómeno económico y el estado, así lo denominan como "puntos de conexión", es decir aquella vinculación del estado con un fenómeno tributario (Mullin, 1978).

Entonces, el Perú en su esfuerzo por ser parte de la OCDE planeó una reforma que permita apegarse a los cambios del comercio electrónico y a la nueva era de la economía digital, modernizando el sistema tributario peruano e implementando medidas para regular e incentivar la promoción de comercio electrónico nacional e internacional, en ese sentido la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) mediante el Informe N° 110-2019-SUNAT/7T0000 del 2019 plantea el supuesto en el que una empresa domiciliada en el Perú que suscribe un contrato con otra que no está domiciliada para permitir accesos para el correcto funcionamiento del comercio electrónico de una plataforma Digital que obtiene ingresos de fuente peruana deberá estar gravada con el Impuesto a la Renta por el primero que si esta domiciliado en el país, por



comercializar mediante claves de acceso y el uso del conjunto de servicios estandarizados en la nube (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, 2019).

Haciendo referencia a la presente cita de la SUNAT podemos entender que el Perú dio un primer paso para gravar el Impuesto a la Renta teniendo como principal característica el costo computable de los bienes enajenados, pues como indica dicho informe se tendrá como costo computable al costo de adquisición, producción o construcción, por lo tanto será necesario que exista un nexo entre dos empresas y cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país, en ese entender la regulación tributaria peruana considera el impuesto a la renta del comercio electrónico siempre y cuando exista un nexo que permita grabar este tipo de rentas. Así en cuanto al documento citado hace alusión a los servicios digitales y los define en cuanto a sus características, es así que señalan como importantes características de tratarse de un servicio de una persona a otra, con la utilización del internet o plataformas tecnológicas, mediante accesos a línea por el que se presta el servicio, debe ser automático y depender de las tecnologías de la información.

De este modo que la Ley del Impuesto a la Renta recoge este criterio de vinculación por los ingresos obtenidos por personas naturales y jurídicas que generan un valor económico y que califiquen esos ingresos de fuente peruana, ello en función a lo dispuesto por el artículo 6,9 y 10 de la Ley del Impuesto a la Renta, por el que se recoge la base del Impuesto a la Renta en nuestro país.

Así, como se ha mencionado anteriormente la economía digital avanzó de tal manera que el comercio electrónico no necesita de una presencia física para poder gravar los ingresos de los países donde genera un valor económico, es decir no se encuentran



sujetos a imposición, en ese entender surge la necesidad de adoptar las medidas de la OCDE para poder gravar este tipo de servicios, por lo que es necesario la reforma tributaria basándonos en los dos pilares de la OCDE.

Es sobre esa línea de análisis que la OCDE pretende incluir una nueva línea de definición de establecimiento permanente o presencia física, pues esta se enfoca en la relación virtual que existe entre un proveedor y un consumidor, es decir cuando exista un número significativo de personas que utilizan una determinada plataforma digital dentro de un estado y la relación que estas tienen con la empresa digital que brinda estos bienes o servicios, por lo que será importante medir el nivel de ingresos en el país para efectos de analizar de mejor manera la forma en que tributa cada empresa que utiliza el comercio electrónico, en ese sentido será necesario que la reforma tributaria que adopte nuestro país pueda analizar la forma de medir los ingresos de estas empresas altamente digitalizadas.

#### **4.5. Viabilidad de gravar los ingresos de las plataformas de Economía Digital.**

En el contexto del Marco Inclusivo BEPS referido al pilar 1 indica “La determinación de los beneficios o pérdidas de las Empresas Multinacionales incluida en el ámbito de aplicación se hará por referencia a los ingresos que arroje la contabilidad financiera, con un número limitado de ajustes” (OCDE, 2021). Esto indica que en la actualidad el PLAN BEPS al estar en una etapa de identificación y ejecución, en relación a la superación y evolución de la misma desde los años 2014-2015, se concreta en dos pilares que tienen como finalidad fundamental la realización de un enfoque multilateral, sucintamente podemos decir que el Pilar 1 es un regla que pretende crear un criterio de conexión, además de superar el problema de la presencialidad física, materialidad o



criterios de fuente, dejando de lado el concepto de Establecimiento Permanente y los criterios de fuente tradicionales, así se crea un concepto nuevo de “Jurisdicción de Mercado”, pues consideramos que esta es una superación de la fuente que se encargará de medir la participación en el mercado en ventas, servicios, usuarios, marketing intangibles, consumo digital de una empresa no domiciliada en el país donde se genera los ingresos, en concreto cuánto representa ese país en el mercado respecto al consumo digital de esos servicios y en razón a esa proporción o participación que tiene una determinada forma de medirse con diversos montos, se le atribuye esas rentas a esa jurisdicción. Es en esta lógica que la renta será repartida a nivel global en razón del consumo digital proporcional de cada país que consumen o aportan valor a esa riqueza; en ese entender los usuarios serán partícipes importantes para la creación del valor.

Además, el Pilar 2 del OCDE indica “Las reglas Globe impondrá un impuesto complementario en base a una tasa impositiva efectiva que se calcula por cada jurisdicción y que utiliza una definición común de «impuestos comprendidos» y una base impositiva determinada por referencia a los ingresos que arroja la contabilidad financiera (con ajustes acordados en consonancia con los objetivos de política fiscal del Segundo Pilar y los mecanismos para neutralizar las diferencias temporales” (OCDE, 2021). En ese entender este pilar se presenta como una regla mínima antielusiva o un impuesto mínimo global. Su función principal radica en brindar un enfoque práctico para abordar la eventualidad de que ciertos países opten por no participar en el Pilar 1 o no contribuyan sustancialmente al valor generado por las empresas multinacionales. Bajo esta perspectiva, el Pilar 2 establece una norma mínima con el propósito de prevenir esta situación y, en caso de que ocurra, asignar dicha renta al país de residencia correspondiente.



Bajo esa línea de análisis, la OCDE (2021) refiere que el propósito del enfoque de los dos pilares es garantizar que las Empresas Multinacionales no puedan utilizar las antiguas normativas fiscales internacionales para eludir el pago de impuestos que les corresponde. Las nuevas normas han sido diseñadas específicamente para abordar este problema y poner fin a tales prácticas. Las exclusiones contempladas se aplican a tipos particulares de beneficios y actividades que no plantean preocupaciones en este contexto. Esto puede deberse a que los beneficios ya están inherentemente vinculados al lugar donde se generan, como en el caso de empresas mineras o entidades de servicios financieros reguladas, que necesariamente operan en la ubicación donde obtienen sus ingresos. También se aplica a actividades que se benefician de regímenes fiscales distintos debido a su naturaleza específica. A pesar de estas exclusiones, estas empresas continúan estando sujetas a todos los demás estándares internacionales relacionados con la transparencia fiscal y la lucha contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios, asegurando así que las autoridades fiscales puedan imponerles impuestos de manera efectiva, para que un servicio pueda generar renta de fuente peruana habrá que tener una solución consensuada a nivel político, puesto que los países a nivel de todo el mundo tendrán una posición diferente, pues los grandes países que tienen de residentes a las empresas multinacionales se benefician de un mayor ingreso por lo que ahora se pretende tener un acuerdo global, obteniendo así reglas basadas en impuesto que permita gravar de forma gradual y proporcional al nivel de ingresos y extendiendo ese alcance no solo a las compañías digitales, sino también a las compañías digitalizadas.



Y aunque estos dos pilares parecen ajenos a la realidad peruana, pues el nivel creciente de los servicios digitales que prestan servicios en nuestro país sea bajo, estos guardan relación a través del consenso político y la regla global al que ya pertenecemos, puesto que ya es una realidad el Hito Histórico del compromiso firmado por nuestro país, pues resulta un cambio muy importante dentro del paradigma actual de la economía digital, en ese sentido es necesario el acoger a nuestra regulación nacional ese compromiso que dentro de poco será un acuerdo técnico. De acuerdo al gráfico se puede evidenciar el compromiso de Perú.



## CAPITULO V: RESULTADO Y ANÁLISIS DE LOS HALLAZGOS

### 5.1. Resultados del Estudio Cualitativo

Para efectos de analizar el **Objetivo específico uno**, en cuanto a determinar de qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana, se hará un estudio de la legislación que regula la tributación de los servicios digitales de empresas no domiciliadas en el Perú.

#### 1. Ley del impuesto a la renta

A continuación, se realiza un análisis de los aspectos más relevantes de la LIR en relación a la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas en cuanto al pago de tributos.

*Tabla 3*

*Ley del Impuesto a la renta*

<i>N°</i>	<b>Sujetos pasibles de pagar rentas</b>	<b>Qué tipo de rentas son gravadas en la norma</b>
1	El artículo 6 señala que se grava a un sujeto residente y que domicilie en el Perú.	Grava todos los tipos de rentas que tenga
2	El artículo 6 señala que se grava a un sujeto no domiciliado.	Grava solo rentas de fuente peruana dentro de las cuales se encuentran los servicios digitales regulado en el literal i del artículo 9.

Fuente: Elaboración propia

#### Interpretación



La ley del impuesto a la renta regula los sujetos pasibles de pagar rentas. Toma en consideración los criterios de vinculación, que en palabras de Mendoza (2022) los Estados están facultados para la creación de tributos y requerir a la ciudadanía su cumplimiento, en ese sentido, se puede requerir la contribución con respecto a una persona o un bien que se halla dentro de su espacio geográfico. La legislación peruana hace uso de los criterios de vinculación que, toma en consideración criterios personales y criterios objetivos o territoriales. Los criterios subjetivos realizar un análisis del aspecto personal de los perceptores de los ingresos, tomando cualidades personales para la determinación de los fenómenos o impuestos. Por su parte, los criterios de las fuentes determinar a la renta toman en consideración el lugar en el que se encuentra un bien que genera que las rentas o las riquezas, sin tomar en consideración que los sujetos son peruanos o domicilien el país.

La ley del impuesto a la renta señala que se grava a un sujeto residente y que domicilie en el Perú, tomando en consideración todos los tipos de renta que tenga; no obstante, para el caso de los sujetos no domiciliados, sólo se grava a aquellos ingresos o riquezas de fuentes peruanas. De la revisión de la ley en estudio, dentro de la lista de fuentes peruanas se establece en el literal i del artículo 9, los servicios digitales, y considerando de esta forma a la renta obtenida por un servicio digital prestado mediante internet u otro tipo de adaptaciones o aplicaciones de un protocolo, plataforma o de las tecnologías utilizadas por internet u otro tipo de redes mediante el cual, se preste un servicio equivalente, cuando los servicios se ha utilizado económicamente, sea utilizado o se consuma en el país.



Tabla 4

*Retención en la fuente en un no domiciliado*

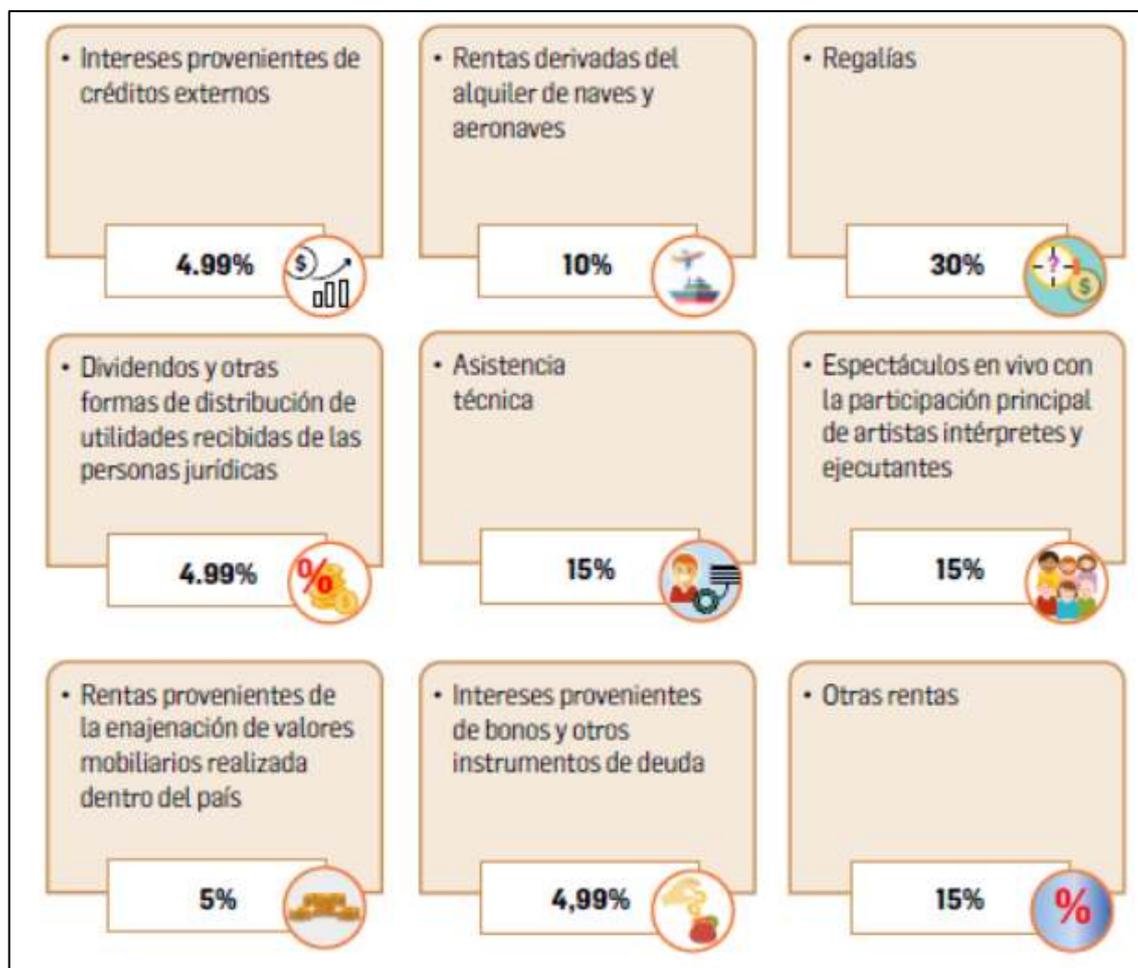
N°	Sujetos	Retención de la fuente
1	El artículo 4 del Reglamento de la ley del Impuesto a la renta se señala la retención en la fuente solo entre empresas	Respecto de los servicios digitales que realicen las empresas con una no empresa no domiciliada
2	Se excluye a las personas naturales como receptoras de rentas provenientes de la prestación de un servicio digital,	No existe retención de la fuente de servicios digitales entre una persona natural y una empresa no domiciliada.

Fuente: Elaboración propia

### **Interpretación**

Conforme se muestra de la tabla anterior, la legislación en cuanto a la retención de la fuente solo es de aplicación a cada operación llevada a cabo entre empresas al tratarse de servicios digitales (como se regula en el artículo 4 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta); sin embargo, no es de aplicación a una operación que se lleva a cabo con una persona natural. Es importante destacar que el servicio digital es utilizado económicamente cuando es consumido en el país, cuando permite desarrollar una actividad económica de otra empresa. Es decir, la renta de un servicio digital queda gravada solamente cuando es la derivación de una operación entre empresas y no alcanza a un servicio digital contratado por un consumidor final. En ese sentido, las empresas no domiciliadas no tienen algún tipo de obligación de pagar algún tipo de impuesto por servicios digitales cuando los clientes son personas naturales, pues estas no califican como generadoras de rentas empresariales.

### GRAFICO 15 TIPOS DE RENTAS Y TASAS EN NO DOMICILIADOS



**Fuente:** Artículo 56 de la LIR

#### Interpretación

Es de conocimiento que el impuesto a la renta en el país para una persona jurídica domiciliada es de 30%; y para una persona jurídica no domiciliada, establece diferentes tasas reguladas en el artículo 56; no obstante, conforme se muestra en la figura que antecede, dentro de las actividades y los tipos de rentas existentes, no se regula a un servicio digital, en ese sentido, será considerada en “otras rentas” con tasas ascendentes al 30%.



Por otra parte, y en atención a lo regulado en la doctrina un aspecto es que la regulación existente en la LIR sobre servicios y bienes digitales. De conformidad a lo señalado por León (2017, como se citó en Mendoza, 2022) este aspecto constituye un límite de la norma peruana al gravar solamente los servicios digitales y no un bien digital. Para Muñoz (sf, como se citó en Mendoza, 2022) un producto digital es calificado de estos tres tipos:

- Un bien digital que consiste en obligaciones de dar
- Un servicio digital que consiste en una prestación de hacer que se coloquen a disposición de los usuarios a través de un medio electrónico.
- Una operación digital, enfocada en una sesión de un bien intangible que paga una regalía

Mendoza (2022) pone de ejemplo que, si el domiciliado peruano descarga medios electrónicos que son utilizados en las vacaciones que tiene en Europa, dicha operación no está grabada; ya que, los usuarios no son empresas. Si el caso fuera de que los compradores son empresas, tampoco existiría la obligación de retención; ya que, no se tratan de servicios digitales de acuerdo a la definición establecida en la norma, sino que se trataría de un bien digital.

La regulación establecida en la LIR todavía es deficiente en cuanto a la tributación de actividades desarrolladas como servicios digitales en el Perú. A pesar de que se señala que se grava al sujeto no domiciliado en el país, grabando solo ingresos o riquezas de una fuente peruana, dentro de las cuales se ubican los servicios digitales. En palabras de Mendoza (2022) esta regulación se queda corta para cubrir modelos de negocio que se dan en la economía digital. En primer lugar, se da porque la retención en la fuente en un



no domiciliado será únicamente cuando se trata de empresas o personas jurídicas y no así cuando quien utiliza el servicio es una persona natural, o este tipo de personas no califican como generadoras de rentas empresariales. En segundo lugar, se da la falta de regulación respecto de la tributación de bienes digitales

## 2. Ley del Impuesto General a las ventas

A continuación, se realiza un análisis de los aspectos más relevantes de la LIGV en relación a la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas en cuanto al pago de tributos.

El primer aspecto a desarrollar es la descripción de aquellos servicios que son pasibles del pago de este tipo de impuestos.

*Tabla 5*

### *Ley del impuesto General a las ventas*

Nº	Servicios pasibles del pago de impuestos	Operaciones gravadas con el IGV
1	De conformidad al art. 3 de la LIGV los servicios prestados en el Perú, cuando los sujetos que lo prestan están domiciliados en el Perú	Se grava la operación cuyo servicio es consumido en el Perú
2	De conformidad al art. 3 de la LIGV Servicios utilizados en el país, prestados por sujetos no domiciliados, son consumidos o empleados en el territorio nacional.	Se grava la operación cuyo servicio es consumido en el Perú

Fuente: Elaboración propia



### Interpretación

Conforme se describe en la tabla anterior, los servicios sujetos al IGV de conformidad al art. 3 de la LIGV son los prestados en el Perú, cuando los sujetos que lo prestan están domiciliados en el Perú, y aquellos servicios que son consumidos en el Perú, prestados por empresas no domiciliadas en el país. En ese sentido, la norma establece que están sujetos al IGV aquellos servicios prestados por empresas no domiciliadas en el país.

El segundo aspecto a considerar es la calidad de los contribuyentes quienes consumen estos servicios en el país.

Tabla 6

#### *Ley del impuesto General a las ventas*

Servicios que tienen la calidad de contribuyentes	Características
De conformidad al art. 9 de la LIGV los sujetos que tiene la calidad de contribuyentes son las personas naturales y jurídicas que desarrollan actividades empresariales y realizan operaciones gravadas en el artículo 1.	Estas operaciones son las ventas en el país de un bien mueble, la utilización de un servicio en el Perú, un contrato de construcción. La primera venta de un inmueble que ejecute un constructor del mismo que la importación de bienes.
Personas naturales y jurídicas que no desarrollan actividades empresariales y que realicen habitualmente una operación comprendida en el ámbito de aplicación del IGV	Se hace referencia a la habitualidad como un servicio oneroso, similar al carácter comercial. En ese sentido, de acuerdo a la jurisprudencia resuelta por la Sunat, para la determinación de la actualidad, esta es establecida en base a la naturaleza y no en base a la frecuencia.



---

Fuente: Elaboración propia

### **Interpretación**

De lo descrito en la tabla anteriormente, es claro que la prestación de un servicio digital de una empresa a otra, en el que la empresa que presten servicio es una empresa no domiciliada y los usuarios son personas jurídicas que desarrollan actividades empresariales, esta empresa es la contribuyente del IGV, al ser la usuaria de los servicios dentro del Perú. No obstante, esta situación no es tan clara en aquel caso del servicio digital de una empresa no domiciliada hacia una persona natural pues, el cliente o persona natural no tiene que negociar la prestación de los servicios digitales de parte de una empresa no domiciliada para ser utilizada personalmente. En ese sentido, es claro que una persona natural sin negocio no es contribuyente del IGV, a menos que desarrolle actividades habituales comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IGV. El tema de la habitualidad está regulado por el artículo 4 del Reglamento de la LIGV que señala que la habitualidad existe por evaluación de la Sunat, tomando en consideración a cada característica, la frecuencia, el periodo, el volumen de cada operación para poder conocer la naturaleza por el cual la persona las ejecuto. Dicho artículo señala que, al tratarse de un servicio, siempre se considerará que es habitual, aquel servicio oneroso que es similar con los servicios comerciales. No obstante, ni la LIGV ni su reglamento señalan que es un servicio oneroso que es similar con uno de carácter comercial. Es decir, a nivel de regulación normativa, podría generar confusiones en aquel caso de un servicio prestado por una empresa hacia otra empresa.

Lo referido por la Sunat no es del todo clara y carece de algún sustento normativo, sujeto a alguna jurisprudencia o doctrina, esta postura sería de aplicación para la



determinación de la habitualidad en la prestación de un servicio en el Perú como en el uso de un servicio en el país. En ese orden de ideas, bajo la argumentación establecida por la Sunat, las personas naturales serían habituales en el uso de servicios en el país, cuando el servicio consumido en el país prestado por sujetos no domiciliados pueda ser prestado por personas o entidades. Entonces, del análisis llevado a cabo por la Sunat, permite concluir que los servicios digitales prestados por una entidad no domiciliada en contextos únicamente empresariales tendrán la calificación de comercial y, por estos motivos serán habituales, por lo que una persona natural sin negocio, usuaria de dicho servicio, tendría la calidad del contribuyente del IGV sobre una retribución el pague al exterior.

En ese sentido, en base a la estructura del gravamen al uso de los servicios hoy en día es insuficiente para intentar gravar el servicio digital por sujeto no domiciliado. Ello se da por lo difícil que es para la administración cobrar este tipo de impuestos a un sujeto no domiciliado en el país y por la ausencia de incentivos a cada usuario en asumir sobre gustos y pagarlo directamente al estado.

Del análisis de la LIGV se tiene que una persona natural sin negocio no es contribuyente del IGV, a menos que desarrolle actividades habituales comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IGV. En base a la estructura del gravamen, el uso de los servicios hoy en día es insuficiente para intentar gravar el servicio digital por sujeto no domiciliado. Ello se da por lo difícil que es para la administración cobrar este tipo de impuestos a un sujeto no domiciliado en el país y por la ausencia de incentivos a cada usuario en asumir sobre gustos y pagarlo directamente al estado.

Para efectos de analizar **el Objetivo específico 2**, en cuanto a determinar de qué manera los servicios digitales influyen específicamente en el sistema tributario, se



mostrará a continuación datos que reflejan el incremento de la economía digital y por ende los servicios digitales en el Perú y su incidencia en el sistema tributario peruano

### 1. Datos respecto de los servicios digitales

De acuerdo a los datos que se tiene del INEI (2023) en el trimestre de abril-mayo-junio del año 2023 del total de usuarios de internet, podremos darnos cuenta que el 90,5 % de la población de 6 años y más de edad hace uso diario de internet, lo que evidencia el uso masivo de internet con la certeza de que estos lo realizan mediante dispositivos móviles.

### GRAFICO 16 POBLACIÓN DE 6 AÑOS Y MÁS DE EDAD, SEGÚN SEXO Y FRECUENCIA DE USO DE INTERNET

Trimestre: Abril-Mayo-Junio 2019, 2021, 2022 y 2023  
(Porcentaje respecto al lugar de uso de mayor frecuencia)

Sexo/Frecuencia de uso de Internet	Abr-May-Jun 2019	Abr-May-Jun 2021	Abr-May-Jun 2022	Abr-May-Jun 2023 P/	Variación absoluta (Puntos porcentuales)		
					2023/2019	2023/2021	2023/2022
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>			
Una vez al día	79,5	91,4	90,3	90,5	11,0	-0,9	0,2
Una vez a la semana	18,8	8,0	9,0	8,8	-10,0	0,8	-0,2
Una vez al mes o cada dos meses o más	1,7	0,7	0,7	0,7	-1,0	0,0	0,0
<b>Hombre</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>			
Una vez al día	79,9	91,1	90,5	90,2	10,3	-0,9	-0,3
Una vez a la semana	18,6	8,1	8,8	9,1	-9,5	1,0	0,3
Una vez al mes o cada dos meses o más	1,5	0,8	0,7	0,7	-0,8	-0,1	0,0
<b>Mujer</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>			
Una vez al día	79,1	91,7	90,1	90,8	11,7	-0,9	0,7
Una vez a la semana	19,1	7,8	9,2	8,5	-10,6	0,7	-0,7
Una vez al mes o cada dos meses o más	1,9	0,5	0,7	0,7	-1,2	0,2	0,0

Fuente: INEI, 2023

### Interpretación

En el contexto de las medidas de aislamiento social adoptadas por el gobierno, debido a la COVID-19 se aplicaron las entrevistas telefónicas con un cuestionario reducido en el cual no se encontraba la pregunta necesaria para este indicador en el segundo y tercer trimestre del año 2020. Las tecnologías de la Información que contienen una amplia gama de herramientas y tecnologías que facilitan la comunicación entre



usuarios, así como lo relacionado con la transmisión, procesamiento y almacenamiento de información, han evolucionado para este último año, el INEI menciona que para el segundo trimestre del 2023 al menos 95.8% de los hogares en el Perú tienen al menos una Tecnología de la Información y Comunicación.

Los datos en la figura reflejan que para segundo trimestre del 2023 al menos 95.8% de los hogares en el Perú tienen al menos una Tecnología de la Información y Comunicación, esta situación permite colegir que la mayoría de ciudadanos peruanos que cuenta con servicio de internet podrían hacer uso de los servicios digitales en sus distintas formas.

Por otro lado, de acuerdo a los datos publicados por la Cámara peruana de comercio electrónico, (2023) el comercio electrónico y la digitalización en el Perú tiene un avance considerable año a año, a razón de ello se establece que el 8% del PBI peruano está representado por el comercio electrónico. A continuación, se reflejan los datos sobre el mercado en un del comercio electrónico en el país

## GRAFICO 17 DATOS SOBRE EL MERCADO PERUANO DEL COMERCIO ELECTRÓNICO

Según la **Cámara Peruana de Comercio Electrónico (CAPECE)**, las ventas por comercio electrónico en Perú llegaron a los US\$12 mil millones en 2022, lo que representó un aumento superior al 30 % respecto al 2021.

“ Payments and Commerce Market Intelligence (PCMI) emplea una metodología diferente a la de la CAPECE para calcular el tamaño del mercado, a fin de incluir todas las verticales de comerciantes; compras a través de PC, dispositivos móviles y apps; transacciones transfronterizas de comercio electrónico con tarjetas emitidas localmente, y todas las transacciones sin tarjeta presente (ej., pagos recurrentes).

El análisis de PCMI indica que, **en 2022, el mercado de comercio electrónico en Perú en realidad creció en 49 % y registró unos US\$19,3 mil millones en ventas.**

**Fuente:** Cámara peruana de comercio electrónico, 2023.



### Interpretación

Conforme se refiere a los datos establecidos por la Cámara peruana de comercio electrónico, el comercio electrónico en el Perú representa el 8% del PBI. Asimismo, las transacciones comerciales por este tipo de comercio alcanzó los 12 millones de dólares en el año 2022, representando un incremento a lo ocurrido en el año 2021. Por su parte, se establece que el comercio electrónico tuvo un crecimiento del 49%.

Siendo los datos del comercio electrónico tan evidentes en cuanto al crecimiento anual, existen proyecciones que demuestran un aumento considerable como se muestra en la siguiente figura.

### GRAFICO 18 PROYECCIONES DEL COMERCIO ELECTRÓNICO

“ Según el análisis de PCMI, **el mercado de comercio electrónico de Perú crecerá en un 32 % en 2023**, para alcanzar unos US\$25,5 mil millones en ventas.

A su vez, PCMI estima que **durante el periodo 2023-2026, el comercio electrónico de Perú crecerá a una tasa anual compuesta (TCAC) del 35 %** para alcanzar un volumen total de US\$63,1 mil millones.

**Fuente:** Cámara peruana de comercio electrónico, 2023.

### Interpretación

Como resultado del incremento del comercio electrónico 2023 a 2026 el comercio electrónico en el país tendrá un crecimiento de forma anual del 35%.

## 2. El sistema tributario en el Perú



Ruiz (2019) refiere que la economía digital está evidenciando la existencia de una nueva forma de llevar a cabo las actividades empresariales, donde se prescinde transacciones físicas, dando lugar a la utilización de la tecnología de información y de la comunicación en la manera de hacer un negocio. En el ámbito de una operación transnacional, se evidencia el paso de los modelos tradicionales de los negocios, donde una empresa se constituye en una sociedad, filial o sucursal para el desarrollo de negocios en otros países, a modelos donde se privilegian la utilización de la tecnología para llevar a cabo una ventaja o para prestar un servicio a un consumidor ubicado en el exterior.

Ruiz (2019) refiere que estos modelos vinculados al comercio electrónico, ha evidenciado que cada sistema tributario actual no esté adaptado a un nuevo modelo económico de llevar a cabo los negocios, en este aspecto se dio lugar a que varias empresas tengan algún grado de ventaja de las lagunas existentes en el sistema tributario, pues no están gravadas en el Estado en donde se genera algún tipo de beneficio, ni en el estado del que es residente, cuando el rendimiento de estrés localizado.

En ese orden de ideas, se tiene que, a pesar de los considerables avances en el sistema tributario respecto a gravar la prestación de servicios digitales en el Perú, actualmente existe deficiencia en el pago de impuestos de los empresarios no domiciliados. El sistema tributario no cumple con su finalidad, la cual es hacer posible el flujo de cada tributo al Estado. La regulación establecida en la LIR todavía es deficiente en cuanto a la tributación de actividades desarrolladas como servicios digitales en el Perú. A pesar de que se señala que se grava al sujeto no domiciliado en el país, grabando solo ingresos o riquezas de una fuente peruana, dentro de las cuales se ubican los servicios digitales. En palabras de Mendoza (2022) esta regulación se queda corta para cubrir



modelos de negocio que se dan en la economía digital. En primer lugar, se da porque la retención en la fuente en un no domiciliado será únicamente cuando se trata de empresas o personas jurídicas y no así cuando quien utiliza el servicio es una persona natural, o este tipo de personas no califican como generadoras de rentas empresariales. En segundo lugar, se da la falta de regulación respecto de la tributación de bienes digitales

En ese sentido, de la información descrita anteriormente se colige que la existencia de servicios digitales en el Perú influye de manera significativa en el sistema tributario. La influencia se da por la falta de recaudación tributaria de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el Perú, situación que impide el incremento de recaudación al fisco y, trae como consecuencia la falta de distribución equitativa de los ingresos a la ciudadanía.

Finalmente, los resultados del **objetivo General** en cuanto a examinar la importancia de regular la tributación de las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú.

Del análisis de los objetivos específicos se colige que el sistema tributario en el Perú en cuanto las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales es deficiente. A pesar de que existe una regulación en gravar cierto tipo de impuestos, a la fecha existen operaciones que nos son gravadas y no pagan impuestos al Perú, ese es el caso de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el Perú a personas naturales, en este tipo de casos, existe el pago del impuesto a la renta ni el impuesto General a las ventas. Existe la dificultad en cuanto al pago de impuestos cuando se trata de bienes digitales pues, existe un vacío legal al no estar regulado este tema. Se evidencia la necesidad de una regulación tributaria de las entidades no residentes



que operan el ámbito de servicios digitales pues, según datos descritos el comercio electrónico tiene un incremento considerable al menos del 95.8% de los hogares en el Perú, datos que permiten afirmar a la cámara de comercio, el pronóstico que del 2023 al 2026, el comercio electrónico en el país tendrá un crecimiento de forma anual del 35%. Los datos en cuanto al incremento del comercio electrónico reflejan la necesidad de mejorar el sistema tributario de nuestro país en relación a las entidades no residentes que operan en el ámbito de servicios digitales en el Perú.

## 5.2. Resultados de los Hallazgos

Los hallazgos serán descritos a continuación en base a los objetivos específicos. Para efectos de analizar el **Objetivo específico uno**, en cuanto a determinar de qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana, se hizo un estudio de la legislación que regula la tributación de los servicios digitales de empresas no domiciliadas en el Perú, conforme se describe a continuación:

Del análisis de la LIR se tiene lo siguiente:

1. La ley del impuesto a la renta señala que se grava a un sujeto residente y que domicilie en el Perú, tomando en consideración todos los tipos de renta que tenga; no obstante, para el caso de los sujetos no domiciliados, sólo se grava a aquellos ingresos o riquezas de fuentes peruanas. De la revisión de la ley en estudio, dentro de la lista de fuentes peruanas se establece en el literal i del artículo 9, los servicios digitales, y considerando de esta forma a la renta obtenida por un servicio digital prestado mediante internet u otro tipo de adaptaciones o aplicaciones de un protocolo,



plataforma o de las tecnologías utilizadas por internet u otro tipo de redes mediante el cual, se preste un servicio equivalente, cuando los servicios se ha utilizado económicamente, sea utilizado o se consuma en el país.

2. El segundo aspecto fue la retención en las fuentes en empresas no domiciliadas. La legislación en cuanto a la retención de la fuente solo es de aplicación a cada operación llevada a cabo entre empresas al tratarse de servicios digitales (como se regula en el artículo 4 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta); sin embargo, no es de aplicación a una operación que se lleva a cabo con una persona natural. Es importante destacar que el servicio digital es utilizado económicamente cuando es consumido en el país, cuando permite desarrollar una actividad económica de otra empresa. Es decir, la renta de un servicio digital queda gravada solamente cuando es la derivación de una operación entre empresas y no alcanza a un servicio digital contratado por un consumidor final. En ese sentido, las empresas no domiciliadas no tienen algún tipo de obligación de pagar algún tipo de impuesto por servicios digitales cuando los clientes son personas naturales, pues estas no califican como generadoras de rentas empresariales.
3. Es de conocimiento que el impuesto a la renta en el país para una persona jurídica domiciliada es de 30%; y para una persona jurídica no domiciliada, establece diferentes tasas reguladas en el artículo 56; no obstante, dentro de las actividades y los tipos de rentas existentes, no se regula a un servicio digital, en ese sentido, será considerada en “otras rentas” con tasas ascendentes al 30%.



4. Por otra parte, y en atención a lo regulado en la doctrina un aspecto es que la regulación existente en la LIR sobre servicios y bienes digitales. De conformidad a lo señalado por León (2017, como se citó en Mendoza, 2022) este aspecto constituye un límite de la norma peruana al gravar solamente los servicios digitales y no un bien digital.

Para el caso de la regulación establecida en la LIGV, se tiene lo siguiente:

1. Los servicios sujetos al IGV de conformidad al art. 3 de la LIGV son los prestados en el Perú, cuando los sujetos que lo prestan están domiciliados en el Perú, y aquellos servicios que son consumidos en el Perú, prestados por empresas no domiciliadas en el país. En ese sentido, la norma establece que están sujetos al IGV aquellos servicios prestados por empresas no domiciliadas en el país.
2. La prestación de un servicio digital de una empresa a otra, en el que la empresa que presta servicio es una empresa no domiciliada y los usuarios son personas jurídicas que desarrollan actividades empresariales, esta empresa es la contribuyente del IGV, al ser la usuaria de los servicios dentro del Perú. No obstante, esta situación no es tan clara en aquel caso del servicio digital de una empresa no domiciliada hacia una persona natural pues, el cliente o persona natural no tiene negocio que prestan los servicios digitales de parte de una empresa no domiciliada para ser utilizada personalmente. En ese sentido, es claro que una persona natural cuyo negocio no es contribuyente del IGV, a menos que desarrolla actividades habituales comprendidas dentro del ámbito de aplicación del



IGV. El tema de la habitualidad está regulado por el artículo 4 del Reglamento de la LIGV que señala que la habitualidad existe por evaluación de la Sunat, tomando en consideración cada característica, la frecuencia, el periodo, el volumen de cada operación para poder conocer la naturaleza por el cual la persona las ejecuto. Dicho artículo señala que, al tratarse de un servicio, siempre se considerará que es habitual, aquel servicio oneroso que es similar con los servicios comerciales. No obstante, ni la LIGV ni su reglamento señalan que es un servicio oneroso que es similar como uno de carácter comercial. Es decir, a nivel de regulación normativa, podría generar confusiones en aquel caso de un servicio prestado por una empresa hacia otra empresa.

Lo referido por la Sunat no es del todo clara y carece de algún sustento normativo, sujeto a alguna jurisprudencia o a la doctrina, esta postura serie de aplicación para la determinación de la habitualidad en la prestación de un servicio en el Perú como en el uso de un servicio en el país. En ese orden de ideas, bajo la argumentación establecida por la Sunat, las personas naturales serían habituales en el uso de servicios en el país, cuando el servicio consumido en el país prestado por sujetos no domiciliados pueda ser prestado por personas o entidades. Entonces, el análisis llevado a cabo por la Sunat, permite concluir que unos servicios digitales prestados por una entidad no domiciliada en contextos únicamente empresariales tendrán la calificación de comercial y, por estos motivos eran habituales, por lo que una persona natural sin emoción



usuaria de dicho servicio, tendría la calidad del contribuyente del IGV sobre una retribución el pague al exterior.

En ese sentido, en base a la estructura del gravamen al uso de los servicios hoy en día es insuficiente para intentar gravar el servicio digital por sujeto no domiciliado. Ello se da por lo difícil que es para la administración cobrar este tipo de impuestos a un sujeto no domiciliado en el país y por la ausencia de incentivos a cada usuario en asumir sobre gustos y pagarlo directamente al estado.

Para efectos de analizar **el Objetivo específico 2**, en cuanto a determinar de qué manera los servicios digitales influyen específicamente en el sistema tributario. Del análisis de los resultados, se tienen las siguientes conclusiones:

De los respecto de los servicios digitales

1. Para el segundo trimestre del 2023 al menos 95.8% de los hogares en el Perú tienen al menos una Tecnología de la Información y Comunicación, esta situación permite colegir que la mayoría de ciudadanos peruanos que cuenta con servicio de internet podrían hacer uso de los servicios digitales en sus distintas formas.
2. Conforme se refiere a los datos establecidos por la Cámara peruana de comercio electrónico, el comercio electrónico en el Perú representa el 8% del PBI. Asimismo, las transacciones comerciales por este tipo de comercio alcanzó los 12 millones de dólares en el año 2022, representando un incremento a lo ocurrido en el año 2021. Por su parte, se establece que el comercio electrónico tuvo un crecimiento del 49%.



3. Como resultado del incremento del comercio electrónico 2023 a 2026 el comercio electrónico en el país tendrá un crecimiento de forma anual del 35%.

### **Del sistema tributario en el Perú**

1. A pesar de los considerables avances en el sistema tributario respecto a gravar la prestación de servicios digitales en el Perú, actualmente existe deficiencia en el pago de impuestos de los empresarios no domiciliados. El sistema tributario no cumple con su finalidad, la cual es hacer posible el flujo de cada tributo al Estado. La regulación establecida en la LIR todavía es deficiente en cuanto a la tributación de actividades desarrolladas como servicios digitales en el Perú. A pesar de que se señala que se grava al sujeto no domiciliado en el país, grabando solo ingresos o riquezas de una fuente peruana, dentro de las cuales se ubican los servicios digitales. En palabras de Mendoza (2022) esta regulación se queda corta para cubrir modelos de negocio que se dan en la economía digital. En primer lugar, se da porque la retención en la fuente en un no domiciliado será únicamente cuando se trata de empresas o personas jurídicas y no así cuando quien utiliza el servicio es una persona natural, o este tipo de personas no califican como generadoras de rentas empresariales. En segundo lugar, se da la falta de regulación respecto de la tributación de bienes digitales. En ese sentido, de la información descrita anteriormente se colige que la existencia de servicios digitales en el Perú influye de manera significativa en el sistema tributario. La influencia se da por la falta de recaudación tributaria de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas



en el Perú, situación que impide el incremento de recaudación al fisco y, trae como consecuencia la falta de distribución equitativa de los ingresos a la ciudadanía.

Los hallazgos para el **objetivo General** en cuanto a examinar la importancia de regular la tributación de las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú., se tiene lo siguiente:

1. Del análisis de los objetivos específicos se colige que el sistema tributario en el Perú en cuanto las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales es deficiente. A pesar de que existe una regulación en gravar cierto tipo de impuestos, a la fecha existen operaciones que nos son gravadas y no pagan impuestos al Perú, ese es el caso de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el Perú a personas naturales, en este tipo de casos, existe el pago del impuesto a la renta ni el impuesto General a las ventas. Existe la dificultad en cuanto al pago de impuestos cuando se trata de bienes digitales pues, existe un vacío legal al no estar regulado este tema.
2. Se evidencia la necesidad de una regulación tributaria de las entidades no residentes que operan el ámbito de servicios digitales pues, según datos descritos el comercio electrónico tiene un incremento considerable al menos del 95.8% de los hogares en el Perú, datos que permiten afirmar a la cámara de comercio, el pronóstico que del 2023 al 2026, el comercio electrónico en el país tendrá un crecimiento de forma anual del 35%. Los datos en cuanto al incremento del comercio electrónico reflejan la



necesidad de mejorar el sistema tributario de nuestro país en relación a las entidades no residentes que operan en el ámbito de servicios digitales en el Perú.

### 5.3. Discusión

Para efectos de analizar el **Objetivo específico uno**, en cuanto a determinar de qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana.

La regulación establecida en la LIR todavía es deficiente en cuanto a la tributación de actividades desarrolladas como servicios digitales en el Perú. A pesar de que se señala que se grava al sujeto no domiciliado en el país, grabando solo ingresos o riquezas de una fuente peruana, dentro de las cuales se ubican los servicios digitales. En palabras de Mendoza (2022) esta regulación se queda corta para cubrir modelos de negocio que se dan en la economía digital. En primer lugar, se da porque la retención en la fuente en un no domiciliado será únicamente cuando se trata de empresas o personas jurídicas y no así cuando quien utiliza el servicio es una persona natural, o este tipo de personas no califican como generadoras de rentas empresariales. En segundo lugar, se da la falta de regulación respecto de la tributación de bienes digitales. Del análisis de la LIGV se tiene que una persona natural sin negocio no es contribuyente del IGV, a menos que desarrolle actividades habituales comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IGV. En base a la estructura del gravamen, el uso de los servicios hoy en día es insuficiente para intentar gravar el servicio digital por sujeto no domiciliado. Ello se da por lo difícil que es para la administración cobrar este tipo de impuestos a un sujeto no domiciliado en el país y por



la ausencia de incentivos a cada usuario en asumir sobre gustos y pagarlo directamente al estado.

Resultados que se coligen con el trabajo desarrollado por Mendoza (2022) quien refiere que a pesar de que el sistema tributario peruano realizó una serie de esfuerzos para efectos de que se graven ciertos supuestos de economía digital, a la fecha existe una ausencia de una regla tributaria adecuada para exigir el pago del impuesto a la empresa que opera brindando servicios digitales. Actualmente la LIR consiste únicamente en establecer la renta de ciertos servicios digitales y no de los bienes digitales, como puede ser un libro o una revista digital. Existe la necesidad de que se modifique el artículo 9 de la LIR debiendo excluir teatro de la definición de servicio digital, el concepto de los bienes digitales y de esta forma se puedan aplicar las retenciones fiscales sobre el pago a una empresa no domiciliada. Asimismo, se debería de considerar tanto al perceptor de la renta de tercera categoría como al consumidor final.

Para efectos de analizar **el Objetivo específico 2**, en cuanto a determinar de qué manera se lleva a cabo la recaudación de los servicios digitales de las empresas no domiciliadas en el Sistema Tributario peruano. Del análisis de los resultados, se tiene que para el segundo trimestre del 2023 al menos 95.8% de los hogares en el Perú tienen al menos una Tecnología de la Información y Comunicación, esta situación permite colegir que la mayoría de ciudadanos peruanos que cuenta con servicio de internet podrían hacer uso de los servicios digitales en sus distintas formas. Asimismo, conforme se refiere a los datos establecidos por la Cámara peruana de comercio electrónico, el comercio electrónico en el Perú representa el 8% del PBI. Por su parte, las transacciones comerciales por este tipo de comercio alcanzó los 12 millones de dólares en el año 2022,



representando un incremento a lo ocurrido en el año 2021. Se establece que el comercio electrónico tuvo un crecimiento del 49%. Como resultado del incremento del comercio electrónico 2023 al 2026 el comercio electrónico en el país tendrá un crecimiento de forma anual del 35%, lo que refleja el alto incremento de ingresos obtenidos por medio de plataformas digitales y de estos gran parte no incide directamente en la recaudación pues no existe la característica esencial de tener un lugar físico que permita tributar en el país.

A pesar de que los datos reflejan el crecimiento del comercio electrónico en el país, los considerables avances en el sistema tributario respecto a gravar la prestación de servicios digitales en el Perú, actualmente existe es deficiente en el pago de impuestos de los empresarios no domiciliados. El sistema tributario no cumple con su finalidad, la cual es hacer posible el flujo de cada tributo al Estado. En ese sentido, de la información descrita anteriormente se colige que la existencia de servicios digitales en el Perú influye de manera significativa en el sistema tributario. La influencia se da por la falta de recaudación tributaria de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el Perú, situación que impide el incremento de recaudación al fisco y, trae como consecuencia la falta de distribución equitativa de los ingresos a la ciudadanía.

Resultados que se coligen con el trabajo desarrollado por Vega, et al., (2026) quien refiere que a pesar de que la regulación establecida en la LIR regula el servicio digital prestado mediante internet y sea considerado como fuentes peruanas y por ende serán grabadas, la regulación establecida en el artículo 4 del reglamento de la mencionada norma, al hacer una explicación de lo que viene a ser un servicio digital que es utilizado económicamente, según usado consume en el país, resaltando que únicamente sirve para



desarrollar una actividad económica de contribuyentes perceptores de tercera categoría, y se limita al cobro de rentas a otro tipo de categorías y a una persona natural no jurídica. Por tal consideración, existe la necesidad de que se modifique el artículo establece el reglamento y de esta forma puede existir concordancia entre lo señalado por el reglamento en la ley. Asimismo, señala que en lo que corresponde a lo regulado por el artículo 71 de la LIR en cuanto a la gente de retención, se establece que las retenciones de los impuestos se deberán llevar a cabo a la persona o entidad que pague o acredite una renta de cualquier naturaleza o beneficiario no domiciliada, siendo vinculante y con responsabilidad solidaria. No obstante, existe la necesidad de agregar otra forma de ejecución que posibilite la creación de mecanismos viables y acorde a la tecnología y a la plataforma digital actual.

Finalmente, para el objetivo **General** en cuanto a examinar la importancia de regular la tributación de las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú. Se tiene que el sistema tributario en el Perú en cuanto las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales es deficiente. A pesar de que existe una regulación en gravar cierto tipo de impuestos, a la fecha existen operaciones que nos son gravadas y no pagan impuestos al Perú, ese es el caso de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el Perú a personas naturales, en este tipo de casos, existe el pago del impuesto a la renta ni el impuesto General a las ventas. Existe la dificultad en cuanto al pago de impuestos cuando se trata de bienes digitales pues, existe un vacío legal al no estar regulado este tema. Se evidencia la necesidad de una regulación tributaria de las entidades no residentes que operan el ámbito de servicios digitales pues, según datos descritos el comercio electrónico tiene un incremento considerable al menos del 95.8% de los hogares en el Perú, datos que permiten



afirmar a la cámara de comercio, el pronóstico que del 2023 al 2026, el comercio electrónico en el país tendrá un crecimiento de forma anual del 35%. Los datos en cuanto al incremento del comercio electrónico reflejan la necesidad de mejorar el sistema tributario de nuestro país en relación a las entidades no residentes que operan en el ámbito de servicios digitales en el Perú.

Resultados que se coligen con el trabajo desarrollado por Fernández (2022) quien refiere que, de la aplicación de las técnicas e instrumentos de la investigación, se colige la regulación tributaria a cada servicio digital no solo es de aplicación a una empresa que cuenta con domicilio en el Perú, sino que, es de aplicación también a las empresas no domiciliadas en el país. En ese sentido existe la necesidad de que los legisladores se planteen el concepto de una empresa no domiciliada para efectos de evitar algún tipo de limitación o algún vacío legal. Asimismo, se refiere que un posible mecanismo para recaudar que debería ser materia de implementación por parte de la administración tributaria respecto de cada servicio digital en nuestro país otorgado por un sujeto no domiciliado, puede ser: cada entidad financiera, deberá tener una inscripción en la administración de ingresos públicos, a nivel internacional debe existir un apoyo tributar entre países con existencia de un tratado internacional sobre este tema.



## CONCLUSIONES

### PRIMERA:

La importancia de regular la tributación de las entidades no domiciliadas que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú radica en la deficiente regulación normativa existente hoy en día que deja vacíos legales de actividades que son desarrolladas como servicios digitales que son parte de la economía digital.

### SEGUNDA:

La regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas incide de manera significativa en la normativa tributaria peruana.

La regulación establecida en la LIR todavía es deficiente en cuanto a la tributación de actividades desarrolladas como servicios digitales en el Perú. A pesar de que se señala que se grava al sujeto no domiciliado en el país, grabando solo ingresos o riquezas de una fuente peruana, dentro de las cuales se ubican los servicios digitales. En palabras de Mendoza (2022) esta regulación se queda corta para cubrir modelos de negocio que se dan en la economía digital. En primer lugar, se da porque la retención en la fuente en un no domiciliado será únicamente cuando se trata de empresas o personas jurídicas y no así cuando quien utiliza el servicio es una persona natural, o este tipo de personas no califican como generadoras de rentas empresariales. En segundo lugar, se da la falta de regulación respecto de la tributación de bienes digitales. Del análisis de la LIGV se tiene que una persona natural sin negocio no es contribuyente del IGV, a menos que desarrolle actividades habituales comprendidas dentro del ámbito de aplicación del IGV. En base a la estructura del gravamen, el uso de los servicios hoy en día es insuficiente para intentar gravar el servicio digital por sujeto no domiciliado. Ello se da por lo difícil que es para la



administración cobrar este tipo de impuestos a un sujeto no domiciliado en el país y por la ausencia de incentivos a cada usuario en asumir sobre gustos y pagarlo directamente al estado.

### **TERCERA:**

Los servicios digitales influyen de manera significativa en el sistema tributario peruano, debido a que no existe recaudación de los servicios digitales de las empresas no domiciliadas.

A pesar de que los datos reflejan el crecimiento del comercio electrónico en el país y los considerables avances del sistema tributario mundial respecto a gravar la prestación de servicios digitales, El Perú presenta carencias en la imposición de impuestos a empresas que no tienen domicilio en el país. El sistema tributario no cumple con su finalidad, la cual es hacer posible el flujo de cada tributo al Estado. En ese sentido, de la información descrita anteriormente se colige que la existencia de servicios digitales en el Perú influye de manera significativa en el sistema tributario. La influencia se da por la falta de recaudación tributaria de los servicios digitales prestados por empresas no domiciliadas en el Perú, situación que impide el incremento de recaudación al fisco y, trae como consecuencia la falta de distribución equitativa de los ingresos a la ciudadanía.



## RECOMENDACIONES

### PRIMERO:

La tesis permitió conocer que la legislación tributaria debe tener mayor interés en el estudio y la aplicación de una regulación en concordancia con los planteamientos de la OCDE, para así de esta forma medir el impacto del comercio electrónico e implementar medidas a corto plazo que permitan identificar a los usuarios que utilizan estas plataformas digitales, asimismo regular nuevamente los Convenios de Doble Imposición de tal manera que no solo se trabaje en razón a la presencia física, sino más bien adelantarnos a trabajar con el nuevo modelo de economía digital con el fin de contrarrestar y/o erradicar la evasión tributaria de las multinacionales.

### SEGUNDO:

Promover e incentivar, sin menoscabar el valor de la digitalización en la economía, no solo de las empresas multinacionales, sino también de las iniciativas de emprendedores peruanos de medianas y pequeñas empresas, cuándo los lineamientos OCDE estén en funcionamiento. Puesto que estos emprendedores buscan no solo expandir sus mercados a nivel nacional, sino también obtener ingresos internacionales. Además, considerar la promoción de emprendimientos digitales más pequeños de otros países que buscan aprovechar el consumo digital en el Perú. De esta manera, se busca lograr un equilibrio entre la recaudación y la responsabilidad tributaria, al tiempo que se fomenta la reducción de la brecha digital y se impulsa el emprendimiento y la inversión en el ámbito digital a nivel global.



### **TERCERO:**

Uno de los objetivos de la OCDE es imponer cargas fiscales a las empresas multinacionales que, gracias a la digitalización de la economía, generan ingresos a nivel mundial. En este sentido, la OCDE propone dos pilares como soluciones para establecer un impuesto global general que permita gravar estos ingresos de manera proporcionada a los servicios digitales consumidos por cada país, nuestro país deberá pensar en una reforma del sistema tributario que permita el correcto funcionamiento de la ejecución de estos dos pilares de la OCDE.



## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

AMERICA RETAIL. (2018). Estudios: Las ventas del comercio electrónico en América Latina. 1.

Americas Market Intelligence and Visa. (marzo de 2019). The state of innovation in Latin America. *Lessons from innovative companies across the region*. Obtenido de <https://www.visa.com.bs/dam/VCOM/regional/lac/ENG/Default/The%20Visa%20Difference/Innovation/visa-innovation-14pages.pdf>

Araguren, R., & Pisful, M. (febrero de 2023). La normativa fiscal para no domiciliados y su impacto tributario en las empresas que brindan servicios digitales de ERP en Perú, 2021. Lima, Perú: Universida Ciencias aplicadas. Obtenido de <https://revistas.uap.edu.pe/ojs/index.php/LEX/article/view/1879>

Ataliba, G. (1987). *Hipotesis de Incidencia Tributaria*. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario.

Byrne, M. (3 de agosto de 2020). Impuesto a los servicios digitales en el Perú. Lima, Perú: Universidad de Lima. Obtenido de <https://www.ulima.edu.pe/posgrado/maestrias/mtpf/blog/impuesto-servicios-digitales-peru>

Cabrera, M., Sánchez, M., Cachay, L., & Rosas, C. (2021). Cultura tributaria y su relación con la evasión fiscal en Perú. *Revista de ciencias sociales*, 27(1), 204-2018. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/280/28068276018/html/>



Cámara peruana de comercio electrónico. (5 de agosto de 2023). Datos generales sobre el mercado peruano del comercio electrónico. Lima, Perú: Cámara peruana de comercio electrónico. Obtenido de <https://americasmi.com/insights/lo-que-mas-compran-los-peruanos-en-internet/#aioseo-datos-generales-sobre-el-mercado-peruano-del-e-comercio>

CAPECE. (2021). *Impacto del COVID-19 en el comercio electrónico en Perú y perspectivas al 2021*. Lima.

CAPECE. (2022-2023). *REPORTE OFICIAL DE LA INDUSTRIA ECOMMERCE EN PERU* (4 ed.). Obtenido de [https://capece.org.pe/wp-content/uploads/2023/11/00OBSERVATORIO-ECOMMERCE-2023-V.Final\\_.pdf](https://capece.org.pe/wp-content/uploads/2023/11/00OBSERVATORIO-ECOMMERCE-2023-V.Final_.pdf)

CARIBE, C. E. (2013). *ECONOMIA DIGITAL PARA EL CAMBIO ESTRUCTURAL Y LA IGUALDAD*. Alianza para la Sociedad de la Información, 132.

CEPAL. (2013). *Economía Digital para el cambio estructural y la igualdad*. Obtenido de <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/ce419364-f83a-4ef3-a9dd-91c9c295b273/content>

CEPAL. (2022). *Datos y hechos sobre Transformación Digital*. Obtenido de [https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/46766/S2000991\\_es.pdf](https://www.cepal.org/sites/default/files/publication/files/46766/S2000991_es.pdf)

Chavez, S. S. (2019). *Lecciones de Derecho Tributario, Principios Generales y Código Tributario*. Lima: Fondo Editorial PUCP.



Congreso de la República. (diciembre 20 de 2004). Ley del Impuesto a la Renta- LIR.

Lima, Perú. Obtenido de

[https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic3\\_per\\_renta179.pdf](https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic3_per_renta179.pdf)

Congreso de la República. (2013). Código Tributario. Lima, Perú: Congreso de la

República. Obtenido de <https://lpderecho.pe/tuo-codigo-tributario-decreto-supremo-133-2013-ef-actualizado/>

Fernández, j. (2022). Criterios para determinar la tributación de los servicios digitales de

Streaming y/o aplicativos móviles brindados por sujetos no domiciliados en el Perú, 2021. Lima, Perú: Universidad Privada del Norte. Obtenido de

<https://repositorio.upn.edu.pe/bitstream/handle/11537/32785/Fern%C3%A1ndez%20Velayarse%2C%20Jordi.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Ferreiro Lapatza, J. J. (2006). *Tratado de Derecho Tributario*. Lima: Palestra.

Fondo Monetario Internacional. (2018). *MEASURING THE DIGITAL ECONOMY*.

Obtenido de

<file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/022818MeasuringDigitalEconomy.pdf>

García, M. (09 de Noviembre de 2016). Aterriza el plan BEPS de la OCDE. *El plan BEPS*

*contempla 15 acciones para poner fin a la elusión fiscal internacional*. Obtenido

de <https://elcomercio.pe/economia/peru/ateriza-plan-beps-ocde-marcial-garcia-228362-noticia/?ref=ecr>

Garza, S. d. (1979). *Derecho Financiero Mexicano*. Mexico: Porrúa S.A.

INEI. (2023). *Estadísticas de las Tecnologías de la Información y Comunicación en los*

*hogares*. Obtenido de



<https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/5201044/Las%20Tecnolog%C3%ADas%20de%20Informaci%C3%B3n%20y%20Comunicaci%C3%B3n%20en%20los%20Hogares%3A%20Abr-May-Jun%202023.pdf?v=1695914706>

Instituto Peruano de Economía. (28 de agosto de 2023). Impacto económico de las plataformas digitales. Lim, Perú: Instituto Peruano de Economía. Obtenido de <https://www.ipe.org.pe/portal/impacto-economico-de-las-plataformas-digitales/>

KATZ, R. (2015). EL ECOSISTEMA Y LA ECONOMIA DIGITAL EN AMERICA LATINA . 425.

Lozano, J. A. (2015). *El Aspecto Constitucional del Tributo*. LEX N° 16 .

Martin Queralt, C. L. (2003). *CURSO DE DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO* (9na Edicion ed.). Madrid: Tecnos.

Mendoza, M. (2022). La tributación de la economía digital en el Perú. Lima, Perú: Pontifica Universidad Católica del Perú. Obtenido de [https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/21725/MENDOZA\\_DELGADO\\_MAR%C3%8DA\\_DEL\\_CARMEN%20%281%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/21725/MENDOZA_DELGADO_MAR%C3%8DA_DEL_CARMEN%20%281%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Mühleisen, M. (junio de 2018). PRESENTE Y FUTURO DE LA REVOLUCION DIGITAL. *Las políticas inteligentes pueden atenuar el impacto a corto plazo de la disrupcion tecnologica y abrir el camino a los beneficios a largo plazo*. Obtenido de <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/spa/2018/06/pdf/muhleisen.pdf>



Mullin, R. G. (1978). *Impuesto sobre la Renta: Teoría y Técnica del Impuesto*. Buenos Aires.

Novoa, C. G. (2009). El concepto del Tributo.

OCDE. (2021). *Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía*.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE. (2014). PROYECTO OCDE/ G20 EROSION DE LA BASE IMPONIBLE Y TRASLADO DE BENEFICIOS. *COMO ABORDAR LOS DESAFÍOS FISCALES DE LA ECONOMÍA DIGITAL*, 214.

Pérez de Ayala, J. L. (1975). *Curso de Derecho Tributario*. Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas.

Quimbayo, P. (2022). Tributación directa de los servicios digitales: propuestas y expectativas. *Revista de derecho fiscal*(20), 297-324. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/6843/684372883010/684372883010.pdf>

Reglamento de la Ley del impuesto a la Renta- D.S. N° 122-94-EF. (19 de setiembre de 1994). Lima, Perú. Obtenido de [https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic3\\_per\\_ds122.pdf](https://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic3_per_ds122.pdf)

Ruiz, M. (3 de diciembre de 2019). El sistema tributario en la economía digital. Lima, Perú: El Peruano.

Salesforce. (s.f.). *Todo sobre el E-Commerce*. Obtenido de Salesforce: <https://www.salesforce.com/mx/products/commerce-cloud/todo-sobre->



ecommerce/?gclid=CjwKCAiAgeeqBhBAEiwAoDDhn45JyPqDgBoakoVEvZ0  
oSZ-  
qodcdWkEc8wnAVP00JJiVNUPd6n4iTRoCNVUQAvD\_BwE&d=7013y00000  
2EkBOAA0&nc=7013y000002EkJSAA0&utm\_source=google&utm\_medium=  
paid\_sear

Salini, G. O. (24 de octubre de 2019). Sunat empezará a cobrar Impuesto General a las Ventas a Netflix y Spotify. *Iniciativa legislativa de Sunat propone que bancos retengan pagos a plataformas digitales prestadoras de servicios como Netflix, actuando como agentes de retención con relación al IGV.*

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (2019). *INFORME N.º 110-2019-SUNAT/7T0000*. Lima.

Tello, P., & Pineda, L. (2018). Análisis del comercio electrónico en Ecuador. Quito, Ecuador: El universidad internacional del Ecuador. Obtenido de <https://repositorio.uide.edu.ec/bitstream/37000/2476/1/T-UIDE-1768.pdf>

Vega, M., López, J., Delgado, D., & Zuñiga, A. (2026). Impuesto a la renta de los servicios digitales brindado por plataformas de empresas no domiciliadas. *Revista Visión Contable*(26). Obtenido de <http://portal.amelica.org/ameli/journal/309/3093797003/html/>

Velarde, J. (29 de marzo de 2019). BCR a favor de que servicios digitales como Uber, Netflix o Spotify empiecen a pagar impuestos. *La Cepal estimó que gravando en el Perú los servicios de Uber, Netflix, Spotify y Apple, el Estado podría recaudar alrededor de S/ 115 millones al año*. Obtenido de <https://gestion.pe/economia/bcr->



favor-servicios-digitales-uber-netflix-spotify-empiecen-pagar-impuestos-

262830-noticia/

Villegas, H. B. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires:

Ediciones Depalma.



Universidad  
Andina  
del Cusco



del Cusco

Repositorio Digital



ASPECTOS OPERATIVOS

A. CRONOGRAMA.

2023		AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
<b>ACTIVIDADES</b>						
Identificación del problema		█	█			
Elaboración del proyecto			█	█		
Presentación del proyecto			█	█		
Aprobación del proyecto			█	█		
Revisión bibliográfica			█	█		







**B. PRESUPUESTO Y FINANCIAMIENTO.**

<b>N.º</b>	<b>Descripción</b>	<b>Monto</b>
<b>Bienes</b>		
01	Útiles de escritorio	S/12.00
02	Compra de papel	S/35.00
03	Compra de libros	S/300.00
<b>Servicios</b>		
01	Movilidad	S/100.00
02	Impresiones y copias	S/150.00
03	Empastado	S/80.00
04	Internet (5 meses)	S/400.00
<b>Recursos Humanos</b>		
1	Asesor	S/ 0.00
2	Colaborador	S/ 200.00
3	Imprevistos	S/ 250.00
<b>TOTAL</b>		<b>S/ 1527.00</b>



Anexo N° 1: MATRIZ DE CONSISTENCIA

**Título: “LA TRIBUTACIÓN DE LA ECONOMÍA DIGITAL, CUESTIONES PENDIENTES DE RESOLVER EN NUESTRO SISTEMA JURÍDICO PERUANO”**

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	CATEGORIAS	METODOLOGIA
<p><b>PROBLEMA GENERAL:</b> ¿Cuál es la importancia de regular la tributación de las entidades no domiciliadas que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú?</p> <p><b>Problema específico 1</b> ¿De qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana??</p> <p><b>Problema específico 2</b> ¿De qué manera los servicios digitales</p>	<p><b>OBJETIVO GENERAL:</b> Examinar la importancia de regular la tributación de las entidades no domiciliadas que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú.</p> <p><b>Objetivo específico 1</b> Determinar de qué manera la regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas puede incidir en la normativa tributaria peruana.</p> <p><b>Objetivo específico 2</b> Determinar de qué manera los servicios digitales influye específicamente en el sistema tributario peruano.</p>	<p><b>HIPÓTESIS GENERAL:</b> La importancia de regular la tributación de las entidades no residentes que operan en el ámbito de los servicios digitales en Perú radica en la deficiente regulación normativa existente hoy en día que deja vacíos legales de actividades que son desarrolladas como servicios digitales que son parte de la economía digital.</p> <p><b>Hipótesis específica 1</b> La regulación de la prestación de servicios digitales de empresas no domiciliadas incide de manera significativa en la normativa tributaria peruana.</p> <p><b>Hipótesis específica 1</b> Los servicios digitales influyen de manera significativa en el sistema tributario peruano, debido al crecimiento exponencial que se da en la práctica.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• TRIBUTACION</li> <li>• ECONOMIA DIGITAL</li> <li>• LA OCDE Y LAS SOLUCIONES PLANTEADAS MEDIANTE EL PLAN BEPS</li> </ul>	<p><b>MÉTODO</b></p> <p><b>DISEÑO:</b> El diseño metodológico que se presenta en el trabajo de investigación es exploratorio pues este examina el problema socio jurídico de la nula normativa tributaria en aspectos de digitalización.</p> <p><b>TIPO:</b> Tipo básico.</p> <p>Tipo de investigación jurídica: El tipo de investigación Socio Jurídica, ya que se estudiará la</p>



influyen específicamente en el Sistema Tributario peruano?				funcionalidad del derecho objetivo en la realidad social, porque en nuestro estudio pretendemos elaborar una propuesta de mejora con respecto a cuestiones que aún se tienen pendientes en el sistema jurídico peruano con respecto a la tributación de economía digital.
--	--	--	--	---