

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL PERÚ

ESCUELA DE POSGRADO



“ANÁLISIS DE LA INCIDENCIA DEL IMPUESTO A LA RENTA EN LOS  
CASOS DE UBER Y AIRBNB”

“Trabajo de investigación para optar el grado **académico** de **Magíster**  
en Derecho Tributario”

AUTOR:

**MILWAY WILFREDO TUPAYACHI ABARCA**

ASESOR:

**LUIS ALBERTO DURÁN ROJO**

LIMA – PERÚ

Marzo, 2019

## RESUMEN EJECUTIVO

Gracias a la tecnología, en el todo el mundo se vienen dando grandes cambios en el tradicional esquema de transacciones comerciales, esta situación aunada a la aparición de nuevos perfiles de consumidores y ofertantes ha llevado a la creación de nuevas formas de consumo, una de ellas es la denominada “consumo colaborativo”.

Nuestro país no es ajeno a esta realidad, por ello y para este afecto, el presente trabajo abordará esta problemática en 3 divisiones, la primera abordará el concepto de consumo colaborativo, su alcance, características, clasificación, y la potestad tributaria del Estado Peruano, y su derecho a gravar aquella renta generada en nuestro país, la segunda analizará -a la luz de nuestra legislación tributaria- los casos de Uber y Airbnb para ello, se estudiará la incidencia del impuesto a la renta de cada una de las partes que conforman la relación colaborativa: Plataforma web, usuario y cliente.

Se expondrá las razones que nos llevan a señalar que es necesaria la regulación del consumo colaborativo en general, tanto para evitar generar distorsiones respecto del consumo tradicional cuanto para no perder una gran oportunidad de trabajar en conjunto con las partes intervinientes de manera que se les pueda trasladar parte del trabajo administrativo de recaudación, en tanto nuestra propuesta permite entablar canales de intercambio de información entre la administración y las plataformas, así como su nombramiento como agentes de retención respecto de las rentas generadas por choferes y anfitriones, la misma que es inviable sin acuerdos cuidadosamente estudiados con estas.

Finalmente se propondrá un marco jurídico que pretende legislar este complejo fenómeno, partiendo de la premisa que estas operaciones no se encuentran gravadas en nuestro país, por lo que resulta necesario la implementación de un criterio objetivo de sujeción que sobre la base de la utilización económica del servicio en nuestro país, permita gravar las rentas generadas por las plataformas digitales, utilizando como elementos de verificación: la realización del servicio subyacente y la intervención de emisores de pago electrónico domiciliados en nuestro país, señalando porque no vemos viable otras propuestas de regulación.

## ÍNDICE

<b>RESUMEN EJECUTIVO</b>	<b>2</b>
<b>ÍNDICE</b>	<b>3</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>6</b>
<b>PLANTEAMIENTO DE LA HIPOTESIS</b>	<b>8</b>
<b>CAPITULO I: ESTADO DEL ARTE</b>	<b>15</b>
<b>1.1. Economía colaborativa</b>	<b>14</b>
<b>1.2 Consumo Colaborativo</b>	<b>18</b>
<b>1.2.1 Características</b>	<b>20</b>
<b>1.2.2 Clasificación</b>	<b>20</b>
<b>1.2.3 Sujetos intervinientes en la relación colaborativa</b>	<b>21</b>
<b>1.3. El caso aplicativo Uber</b>	<b>22</b>
<b>1.4 El caso aplicativo Airbnb</b>	<b>24</b>
<b>1.5. Potestad Tributaria del Estado Peruano y Capacidad Contributiva</b>	<b>26</b>
<b>1.6. Prestaciones que realizan o tipo de servicio que brindan Uber</b>	
<b>y Airbnb</b>	<b>31</b>
<b>1.7 Iniciativas Legislativas Planteadas</b>	<b>39</b>
<b>1.7.1 Proyecto de Ley N° 1505/2016- CR.</b>	<b>41</b>
<b>1.7.2 Proyecto de Ley N° 2218/2017- CR.</b>	<b>42</b>
<b>1.7.3 Proyecto de Ley 2687/2017-CR</b>	<b>44</b>
<b>1.7.4 Proyecto de Ley 3351/2018-CR</b>	<b>45</b>

1.7.5 Proyecto de ley (acumulativo)	45
1.8 Legislación Comparada	47
1.8.1 Chile	47
1.8.2 Colombia	48
1.8.3 Uruguay	49
1.8.4 Unión europea	50
1.8.5 OCDE	52
<b>CAPITULO II: PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN</b>	<b>55</b>
2.2 El caso del aplicativo "UBER"	55
2.2.1 Plataforma virtual	55
2.2.3 Operador	61
2.2.4 Otros problemas de regulación	65
2.3 El caso del aplicativo "AIRBNB"	66
2.3.1 Plataforma virtual	67
2.3.2 Operador	67
2.3.4 Cliente	68
<b>CAPITULO III: DISCUSIÓN</b>	<b>69</b>
3.1 Porqué regular el consumo colaborativo	70
3.1.1 Aspectos Económicos	70
3.1.2 Aspectos de Política Fiscal	72
3.1.3 Aspectos Sociales	73
3.2. Enfoque de regulación	75
3.2.1 El consumo colaborativo en el Perú sobre la base de una posición conservadora.	76

<b>3.2.2 El consumo colaborativo en el Perú sobre la base de una posición sustancial.</b>	<b>79</b>
<b>3.2.2.1 Plataforma y el Criterio de Fuente Peruana</b>	<b>81</b>
<b>3.3.2.2 Marco general de regulación del consumo colaborativo.</b>	<b>84</b>
<b>3.4 Constitucionalidad de la Propuesta Realizada</b>	<b>86</b>
<b>3.5 CONCLUSIONES</b>	<b>87</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA USADA</b>	<b>89</b>



## INTRODUCCIÓN

El actual esquema de transacciones comerciales viene atravesando profundos cambios que dan como resultado nuevas figuras, que cada vez más se alejan de las típicas modalidades de producción y consumo de bienes y servicios a las que estamos acostumbrados, sin duda alguna el internet juega el papel preponderante en este desarrollo, pues permite que muchas de estas iniciativas logren un éxito inesperado que nos lleva a reformular incluso los cimientos más firmes sobre los que el propio sistema capitalista se erige, así como repensar el derecho frente a los nuevos retos que se imponen.

Pero qué es y en qué se basa este nuevo fenómeno económico que nos permite afirmar que es necesario reformular muchos de los paradigmas que hasta hoy inculcamos como inmutables. Nos referimos a la economía colaborativa, definida por la Comisión Europea como aquella que engloba a modelos de negocios en los que se viabilizan diversas actividades mediante plataformas colaborativas, creando un mercado abierto para el uso temporal de bienes y servicios generalmente ofrecidos por particulares. La economía colaborativa reúne diversas actividades como el consumo colaborativo, el DIY (Do it yourself) o iniciativas de financiación participativa como el *crowdfunding*. Es sobre la primera de estas que recae el presente análisis, en tanto, hoy por hoy, se perfila como el futuro de los negocios digitales, en razón de que ha llegado a alcanzar cifras astronómicas de facturación en todos los países donde está presente, así el año 2015 la UE estimo en 28.000 millones de euros el impacto de esta, sólo en Europa.

Resulta complejo tratar de definir el consumo colaborativo, pues su concepto aún se encuentra en construcción, pero podemos referirnos a este como aquel tipo de consumo que basa su funcionamiento en el intercambio de bienes y servicios infrautilizados, a cambio de la obtención de un beneficio (como compartir costos, o incluso recibir pagos), pregonando sobre todo compartir bienes económicos ya existentes entre las personas en lugar de poseerlos, de modo tal que se aumenta la eficiencia de su uso; ejemplos abundan al respecto como son aquellos brindados por las plataformas web: Airbnb, Uber, Easy Taxy, BlaBlacar, etc. por citar a los más conocidos.

Pero cuales son las diferencias de esta variedad de consumo comparado con cualquier otro tipo de transacciones que involucran a oferentes y un público demandante, en primer término: el esquema de consumo, que incluye a un tercer actor que es la plataforma digital que lejos de tener un papel pasivo de mera publicidad, se convierte en parte importante de la transacción, al tener prerrogativas respecto del precio, el cobro de comisiones y asumiendo incluso determinada responsabilidad civil en caso de incumplimiento de los términos de la transacción, esta última característica resulta de vital importancia en tanto este tipo de sistemas se sostienen en gran medida por la valoración de sus clientes; y en segundo término en incluir la figura del “prosumidor” en tanto los roles del consumidor y ofertante son intercambiables en razón de sus propios intereses.

Cada uno de nosotros en algún momento de nuestra vida hemos hecho uso de estas aplicaciones, y la mayoría de las veces sin ponernos a reflexionar en su modo de trabajo o sobre qué hay detrás de sus llamativas páginas web o aplicaciones para celular. Lo cierto es que este tipo de actividades han activado todas las alarmas en diferentes gobiernos y comunidades de naciones por su impresionante masificación, que llevó a ponerla en la agenda de la mayoría de los países donde estas generan millones en ingresos, y que, por no estar reguladas, son prácticamente invisibles para fines fiscales.

## PLANTEAMIENTO DE LA HIPOTESIS

Gracias a la tecnología, en el todo el mundo se vienen dando grandes cambios en el tradicional esquema de transacciones comerciales, esta situación aunada a la aparición de nuevos perfiles de consumidores y ofertantes, ha llevado a la creación de nuevas formas de consumo, una de ellas es la denominada “consumo colaborativo”. Este sienta sus bases en el propio significado del verbo “compartir”, al centrarse en la transferencia y/o préstamo de activos y bienes económicos existentes, entre individuos que los utilizan con aquellos que los necesitan, aumentando con ello la eficiencia de su uso y trastocando el convencional sistema de transferencia basado en pagos.

Muchos de estos emprendimientos son de naturaleza gratuita, otros tienen a cobrar únicamente los costos que la transacción involucra, es decir sin aspiración de lucro alguna; sin embargo, existe otro grupo donde se realizan pagos por el intercambio de bienes o prestación de los servicios que generan ganancias millonarias para los intervinientes, y es justamente este al cual pertenecen aplicaciones como Uber y Airbnb.

Un estudio realizado por Price Waterhouse Coopers el 2016 señaló que este tipo de operaciones pasarán de generar 15 mil millones de dólares en el año 2013 a 335 mil millones en el año 2025, este incremento exponencial, ha llevado a muchos países a regularlas fiscalmente, tomando como punto de partida la verificación de la configuración o no, de hechos económicos susceptibles de ser gravados con tributos, dado su origen en operaciones de naturaleza colaborativa y gratuita. Por ello las diversas administraciones tributarias en el mundo vienen estableciendo parámetros que, basados en la capacidad contributiva de los sujetos y la generación de renta, determinan que hechos son gravados y cuáles no.

Nuestro país no es ajeno a esta realidad, en tanto el uso de las referidas aplicaciones se viene multiplicando año a año, así según información proporcionada por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones existen 92,273 taxis irregulares que utilizarían aplicaciones móviles de conexión en Lima Metropolitana, si a este número se le suma los 34,418 autorizadas por el Callao y que también prestaría sus servicios en Lima, mediante aplicaciones, tenemos más de 125,000 taxis sólo en Lima cuyos ingresos no vienen tributando en nuestro país, por lo que resulta necesario tomar una posición frente



a ellas y establecer en primer orden, si nuestra actual legislación regula o no estas operaciones, de no estar comprendidas en su alcance y como segunda cuestión resulta importante determinar si deben estar gravadas o no, y de serlo, cual es la forma idónea de hacerlo.

Para este efecto, el presente trabajo abordará esta problemática en 3 secciones. En la primera de estas, se abordará el concepto de consumo colaborativo, su alcance, características, clasificación, presencia en el Perú, así también se analizará el funcionamiento tanto de Uber como de Airbnb; para esto, se explicará: qué es y para qué sirve cada una de estas aplicaciones, lo que nos llevará a determinar el modelo de negocio que siguen, las partes intervinientes, la estructura societaria que utilizan y cómo se clasifica el servicio que prestan.

Finalmente analizaremos la potestad tributaria del Estado Peruano, y su derecho a gravar la renta generada en nuestro país, con el objetivo de conocer los alcances de nuestra regulación tributaria respecto de aquellas transacciones que se realizan fuera de nuestro territorio pero que tienen incidencia en la generación de renta en el Perú, y aquellas en las que intervienen uno o más sujetos que no tienen ubicación física ni jurídica en el país, pero que generan operaciones gravadas por nuestra legislación, que en buena cuenta reúne el modo de operar de las transacciones que forman parte del consumo colaborativo, para este propósito será importante determinar los alcances del concepto de Establecimiento Permanente y su configuración en nuestro país. Lo referido nos ayudará en la tarea de determinar si las plataformas web (Uber y Airbnb) que prestan estos servicios y que generalmente están ubicadas fuera de nuestro territorio deben tributar en el Perú.

En la segunda sección se analizará -a la luz de nuestra legislación tributaria- los casos de Uber y Airbnb para ello, se estudiará la incidencia del impuesto a la renta de cada una de las partes que conforman la relación colaborativa: Plataforma web, usuario y cliente.

Respecto de la plataforma web, en primer orden se analizará si nos encontramos ante sujetos domiciliados o no domiciliados, verificaremos que vehículo societario utilizan en nuestro país y que tipo de servicios prestan, así también se determinará si las mismas constituyen establecimientos permanentes (en adelante EP) en calidad de agentes de sus matrices en nuestro país, o si la matriz por si misma constituye una EP en el Perú y las implicancias que esto conlleva; en segundo orden se determinará si el servicio

que prestan es generador de renta de fuente peruana o no, y si esta califica como servicio digital.

En el caso de los proveedores del servicio en nuestro país (choferes y anfitriones) la problemática se centra en determinar si nos encontramos ante rentas provenientes de trabajo dependiente o independiente, y si la plataforma debe actuar como agente de retención respecto de estos, otro aspecto importante es analizar las implicancias tributarias que genera la realización de los servicios de taxi u hospedaje de manera periódica o esporádica, y si esta resulta ser la fuente principal de ingresos o la subsidiaria, todo a la luz de la capacidad contributiva y la generación de renta susceptible de ser gravada.

Con relación al caso del cliente se determinará si este realiza alguna operación o hechos con sustrato económico que deban de ser gravados, o si es necesario y posible otorgarles algún papel de control respecto de los servicios que consumen.

Las conclusiones a las que se arriben nos permitirán comparar nuestra legislación con la vigente en Chile, Uruguay, Colombia y la propuesta hecha por la Unión Europea, para ello y como colofón de este bloque, se analizará someramente las citadas legislaciones, determinando que postura tienen frente a este fenómeno y cuál es la respuesta legislativa que proponen, se hará hincapié en las cuestiones problemáticas a las que se han enfrentado y se remarcará aquellos puntos que consideramos importantes para ser tomados en cuenta en nuestro país.

Finalmente y como objetivo importante de nuestra investigación, se analizarán los posibles enfoques de regulación del consumo colaborativo en nuestro país, uno conservador y otro más sustancial, partiendo de las premisas referidas a la necesaria evolución del concepto de EP en nuestro país a efecto de poder gravar las rentas generadas por las plataformas, siguiendo las recomendaciones efectuadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y su proyecto *Base Erosion Profit Shifting* (BEPS), y de la necesidad de considerar como renta de fuente peruana los servicios de intermediación que realizan las plataformas como Uber y Airbnb.

Se expondrá las razones que nos llevan a señalar que es necesaria la regulación del consumo colaborativo en general, tanto para evitar distorsiones respecto del consumo tradicional, cuanto para no perder una gran oportunidad de trabajar en conjunto con las partes intervinientes de manera que se les pueda trasladar parte del trabajo administrativo

de recaudación, en tanto nuestra propuesta consiste en entablar canales de intercambio de información entre la administración y las plataformas, así como su nombramiento como agentes de retención respecto de las rentas generadas por choferes y anfitriones, la misma que es inviable sin acuerdos cuidadosamente estudiados con estas, de la misma manera que muchos países lo vienen haciendo, trasladándoles incluso la recolección de otras tasas y contribuciones.

Finalmente se explicará los fundamentos para establecer, en la regulación planteada, tramos inafectos, basados en la premisa de que existen actividades de consumo colaborativo que no representan ganancias para las partes que intervienen, dado el origen de este tipo de consumo basado en compartir bienes infravalorados por otros, ello con el propósito de no desalentar el crecimiento de este.

## **1. ÁREA DE INVESTIGACIÓN**

Política Fiscal.

## **2. TEMA**

“Implicancias de la tributación del consumo colaborativo en el Perú, análisis de la incidencia del impuesto a la renta en los casos de Uber y Airbnb”

## **3. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA**

### **3.1 LIMITE ESPACIAL**

La presente investigación se delimitará a estudiar las implicancias del Consumo colaborativo en el Perú.

### **3.2 LIMITE DE UNIVERSO**

Se revisarán en específico los casos de las empresas Uber y Airbnb por ser las plataformas de consumo colaborativo más utilizadas y conocidas en el Perú.

### **3.3 LIMITACIÓN TEMÁTICA**

Se examinará la tributación de las referidas empresas desde la incidencia del impuesto a la renta.

#### **4. JUSTIFICACIÓN**

Resulta necesaria la regulación del CC en tanto se requiere en primer término que este compita en igualdad de condiciones con el consumo convencional, pues ya son muchas las voces que se viene levantando y señalan que, al no estar regulado legalmente, generan diversas asimetrías que terminan desembocando en verdaderos problemas de competencia desleal. Razón no les falta, pues no cabe duda de que, esta actividad genera ingresos tanto para los oferentes de los servicios, como para las empresas que ponen sus plataformas virtuales a disposición, y que en mérito de los principios de igualdad y capacidad contributiva consagrados expresa e implícitamente en la Constitución Política del Estado, están obligados a contribuir con el sostenimiento de los gastos públicos.

Resulta importante entonces determinar la forma en que estas actividades deben tributar, o preguntarnos primero si en realidad deben tributar, o quienes de sus actores deben tributar, pues las diversas respuestas a estas preguntas tendrán incidencia en la recaudación y en los diferentes mercados afectados por estas operaciones, pues de no tributar el estado no podrá recaudar importantes ingresos y podría generar la distorsión en el mercado convencional quienes cuentan a la tributación como un costo más del servicio que prestan, ubicándolos en una posición de desventaja.

Por estas consideraciones es necesario establecer la fórmula de tributación que más se acomode a esta nueva realidad económica sin repercutir negativamente en su desarrollo.

#### **5. HIPÓTESIS**

Los ingresos generados por los diversos actores del consumo colaborativo en el Perú, en específico Uber y Airbnb, deberían estar sujetos a tributación para evitar que se generen desventajas o distorsiones respecto al consumo convencional. Para este fin se debe establecer un sistema tributario simple y coordinado con las plataformas que ofrecen estos servicios, con el objetivo de que actúen como agentes de retención sobre las rentas obtenidas por los oferentes. En cuanto a las rentas generadas por las plataformas web, estas no estarían sujetas a tributación, en tanto en primer término no constituyen establecimientos permanentes en nuestro país, y en segundo término, las rentas que generan no se consideran como renta de fuente peruana, por ello proponemos establecer reglas de sujeción en función al criterio de fuente, considerando

como renta de fuente peruana las generadas en nuestro país por los servicios de intermediación que estas prestan. Finalmente resultaría recomendable establecer matices especiales dentro de la tributación del consumo colaborativo, como tramos exentos de tributación, a fin de no desalentar esta variedad de consumo emergente, ni atentar contra el principio de capacidad contributiva.

## **6. 1 OBJETIVO GENERAL**

Analizar las prestaciones y elementos de dos variedades de consumo colaborativo, alquiler de viviendas y el servicio de taxi vía aplicación móvil, y su posible incidencia dentro del tipo impositivo del Impuesto a la Renta en el Ordenamiento Tributario Peruano, para ello se determinará en cada caso: el hecho imponible y los sujetos intervinientes.

## **6.2 OBJETIVO ESPECIFICOS**

1. Delimitar conceptualmente el consumo colaborativo en el Perú y sus modalidades de configuración.
2. Establecer en profundidad las prestaciones y elementos inherentes a las actividades de alquiler de viviendas y servicio de taxi vía aplicación móvil y los sujetos intervinientes en las mismas.
3. Determinar los alcances de la potestad tributaria del Estado Peruano sobre rentas de no domiciliados sobre la base del principio de capacidad contributiva.
4. Determinar los alcances del concepto de establecimiento permanente aplicable en nuestro país respecto de los sujetos no domiciliados (Uber y Airbnb).
5. Analizar la normativa nacional respecto del tratamiento fiscal vigente de las actividades de alquiler de viviendas y servicio de taxi vía aplicación móvil, comparándola con legislación de otros países latinoamericanos y la UE.
6. Analizar las diversas formas de tributación posibles de las actividades de alquiler de viviendas y servicio de taxi vía aplicación móvil y su articulación a través de tipos impositivos concretos.
7. Proponer cuál es el tratamiento fiscal idóneo de las actividades de alquiler de viviendas y servicio de taxi vía aplicación móvil en el Perú.

## **CAPITULO I: ESTADO DEL ARTE**

### **ECONOMIA COLABORATIVA Y CONSUMO COLABORATIVO**

#### **1.1. Economía colaborativa**

Dentro del desarrollo propio del consumo y en general de la economía, un nuevo fenómeno ha surgido y logró, con el pasar de los años, establecerse como una práctica cotidiana y en algunos casos hasta necesaria, nos referimos al fenómeno de la “colaboración” y del “compartir” que trajo consigo un cambio significativo en la forma como se adquieren y como se utilizan los bienes y servicios.

Alonso (2017), refiere que el consumo tradicional (privado y mercantil) pregona el uso individual y excluyente a través del precio del bien o servicio (haciéndolo accesible a unos e inalcanzable para otros) en contraste con el consumo colectivo, que ofrece bienes públicos, y lleva consigo la utilidad conjunta y sus precios son generalmente regulados por el Estado, las características de estos dos tipos de consumo hacen que se diferencian del consumo colaborativo en tanto este se basa en una conectividad consciente y auto-coordinada que justamente lleva a compartir la adquisición y/o la utilización de bienes y servicios, bajo premisas sociológicas de corte ético, ambiental, alternativo y solidario que como refiere el autor, tratan de suplir la asignación monetaria mercantil y lucrativa de los recursos por mecanismos comunitarios y solidarios, con plena consciencia sobre los efectos en el entorno social y natural que de por sí involucra el consumo.

El problema radica en determinar si finalmente esta forma de consumo tiene naturaleza disruptiva y requiere de legislación especial, o si por el contrario estamos ante una forma de consumo tradicional que, sobre la base del uso exhaustivo de la tecnología y con el apoyo de grupos sociales que conculcan perfiles de consumo basado en posiciones de corte ético, ambiental y comunitario, tratan de engañar al mercado con un nuevo

producto que no es tal, con el único objetivo de evadir la regulación que sí les es aplicable.

Es necesario señalar que muchas de las plataformas que iniciaron como verdaderas iniciativas de consumo colaborativo se convirtieron finalmente en plataformas de consumo convencional donde la tecnología se limitó a suplir en muchos casos a los canales comerciales tradicionales ( líneas telefónicas o distribuidores), y las plataformas pasaron de un rol meramente pasivo de conexión entre ofertantes y consumidores a uno totalmente activo, interviniendo en todo el proceso de consumo con fines meramente lucrativos y dejando de lado la esencia cooperativista y comunitaria que los impulsó.

Las causas de su auge las podemos encontrar en diversos factores, pero es menester recordar que este tipo de prácticas comunitarias y colaborativas tienen antiquísima data así, la realización de labores compartidas y en cooperación es inmanente a la propia naturaleza humana, que es conocedora que no puede exiliarse en la autosuficiencia, y así se viene dando año a año, siglo tras siglo. Sin embargo, nuestra época como ninguna otra, goza de los privilegios de la tecnología y comunicación siendo esta una de las razones fundamentales de su crecimiento juntamente con las necesidades derivadas de las crisis económicas y financieras y sus efectos sociales, y finalmente el crecimiento de diversos movimientos sociales en rechazo de la forma de gestión de la crisis por los diversos estados.

En mérito a lo referido, resulta tarea difícil tratar de conceptualizar este fenómeno, en tanto se encuentra en pleno desarrollo, al igual que el concepto del consumo colaborativo (en adelante CC), por ello señalaremos que la economía colaborativa es diferente del CC, en tanto es un fenómeno más amplio y complejo, en tanto engloba otros fenómenos como el llamado *Do It yourself* (DIY) -hazlo tú mismo- por su traducción al español, o iniciativas de financiación participativa como el *crowdfunding* (Cañigueral, 2014).

Una primera aproximación a su definición, parte de determinar su característica esencial, la supresión de los intermediarios. Así Rodríguez-Antón, Alonso-Almeida, Rubio-Andrada y Celemín (2016) afirman que:

La economía colaborativa pretende reunir e identificar aquellos nuevos modelos de negocio en los que se producen relaciones directas entre los consumidores y las empresas, eliminando intermediarios. (Pp. 264)

Alfonso (2016) conceptúa a este tipo de consumo como “economía de uso compartido” (sharing economy) sobre la base de una relación entre pares (peer-P2P-economy) basada en un ecosistema socioeconómico en el que se comparte la creación, producción, distribución, comercio y consumo de bienes y servicios.

Del mismo modo la Asociación “Adigital” de España, que reúne a los emprendimientos de este tipo en ese país, refiere una de las definiciones más completas de la economía colaborativa señalando que esta:

La conforman los modelos de producción, consumo o financiación que se basan en la intermediación entre la oferta y la demanda generada en relaciones entre iguales (P2P o B2B) o de particular profesional a través de plataformas digitales, que no prestan el servicio subyacente, generando un aprovechamiento eficiente y sostenible de los bienes y recursos ya existentes e infrautilizados, permitiendo utilizar, compartir, intercambiar o invertir los recursos o bienes, pudiendo existir o no una contraprestación entre usuarios. (Pp. 9)

Es de resaltar que remarcan que en los modelos colaborativos pueden darse todo tipo de relaciones (Business to Business o B2B, Peer to Business o P2B, (Business to Consumer o B2C) y no únicamente las particulares Peer to Peer o P2P), así también determina las clases de actividades que involucra dividiéndolas en alojamiento, finanzas, movilidad y transporte, tareas y trabajos, consumo, conocimiento y educación, gastronomía.

Otra definición a tomar en cuenta es la formulada por Shu-Yi y Ring (2014) que recogen la opinión de varios autores y señalan que la economía colaborativa es el modelo de producción, consumo y distribución de bienes y servicios por el cual las personas comparten sus activos u otros recursos sobre la base del exceso de capacidad a través de acuerdos entre iguales (peer to peer).

Antón y Bilbao (2016), proponen incluir en la definición el hecho de que no son siempre las partes *strictu sensu* las que fijan las reglas de juego, siendo la plataforma muchas



veces las que fija las condiciones legales, en función a lo señalado por Comisión Nacional de los Mercados y Competencia Español proponen 2 características de este modelo: el intercambio de bienes y servicios se produce generalmente entre particulares que en ningún caso supone el ejercicio de una actividad profesional por parte del oferente; y en segundo lugar se trata de bienes y servicios que permanecían ociosos o infrutilizados por el oferente.

Cabe destacar a la Comisión Europea (2016) y su instrumento denominado como “Una agenda europea para la economía colaborativa” que definió el concepto de economía colaborativa como el modelo de negocio en los que:

Se facilitan actividades mediante plataformas colaborativas que crean un mercado abierto para el uso temporal de mercancías o servicios ofrecidos a menudo por particulares. La economía colaborativa implica a tres categorías de agentes: i) prestadores de servicios que comparten activos, recursos, tiempo y/o competencias –pueden ser particulares que ofrecen servicios de manera ocasional («pares») o prestadores de servicios que actúen a título profesional («prestadores de servicios profesionales»); ii) usuarios de dichos servicios, y iii) intermediarios que –a través de una plataforma en línea– conectan a los prestadores con los usuarios y facilitan las transacciones entre ellos («plataformas colaborativas»). Por lo general, las transacciones de la economía colaborativa no implican un cambio de propiedad y pueden realizarse con o sin ánimo de lucro. (Pp. 3)

Asimismo, señala que la mayoría de las definiciones existentes reúnen por lo menos los siguientes elementos:

1. Plataforma on line
2. Uso temporal
3. Relaciones consumidor a consumidor
4. Intercambio de bienes y servicios.

Debido a que la definición se encuentra en pleno proceso de consolidación, en tanto cada día aparecen nuevas iniciativas que concordando con las bases teóricas de esta, agregan algún elemento nuevo, resulta aconsejable esperar una etapa de maduración de este fenómeno, para determinar finalmente sus límites, alcances y poder ensayar un

concepto que reúna todas las iniciativas que se autodenominan como parte de la economía colaborativa, en tanto aún se presenta en la palestra el debate sobre si las actividades con fines de lucro deben o no ser incluidas dentro de los alcances de la economía colaborativa, que como se mencionó funda en la acción de “compartir” su esencia, esto en razón del cambio que se presenta en la etapa de maduración de estos emprendimientos, pues podemos referir que inicialmente se presentan como alternativas al consumo regular, cumpliendo cabalmente la premisa “colaborativa” pues otorgan facilidades a los consumidores y prestadores del servicio para poder encontrarse, esto gestionado a través de la plataforma web, en la que esta presenta un escaso rol protagónico en tanto únicamente se limita a viabilizar la conexión de los participantes.

Por todo lo referido diremos que la economía colaborativa es el modelo de producción, consumo intercambio y distribución de bienes y servicios, por el cual las personas comparten sus activos u otros recursos sobre la base del exceso de capacidad, a través de acuerdos entre iguales suprimiendo a los intermediarios, con el objetivo de lograr un beneficio, ahorro o contraprestación económica. Como se observa este concepto es bastante amplio y no incluye los supuestos en los que las plataformas determinan las condiciones contractuales de la operación como precio, comisión, que como se verá, resulta fundamental, a efecto de determinar la forma de tributar de estas.

## **1.2 Consumo Colaborativo**

Como se refirió, la economía colaborativa y el CC son dos fenómenos diferentes, el primero engloba al segundo como parte integrante. Bostman y Rogers (2010) determinan cuatro actividades básicas que se enmarcan dentro de la primera:

1. El consumo colaborativo
2. La producción colaborativa
3. Aprendizaje colaborativo
4. Finanzas colaborativas

Partiendo de esta división, consideramos que si bien el CC forma parte de la Economía Colaborativa, la precedió en su origen, tan es así que en primer término se refirió al CC como modo de producción, sin embargo y ante su ingente crecimiento y la aparición de

nuevas manifestaciones de esta, se amplió su alcance, determinándose que no se trata únicamente de una forma de producción, sino que además involucra otras actividades, que terminaron por agruparse en lo que hoy se denomina como economía colaborativa.

Según Europess Fiscale Studies (EFS) de la Universidad de Rotterdam (2016) señala que el consumo colaborativo es un sistema socio económico basado en compartir activos o servicios infra-usados de forma gratuita o a cambio de algún pago, obtenidos directamente de los individuos que los prestan, remplazando de este modo a los tradicionales terceros intermediarios, con las plataformas digitales.

Antón y Bilbao (2016), refieren que son tres factores que determinan este cambio: la aparición de las tecnologías de la información y comunicación (en adelante TIC), el cambio en los patrones de consumo y el surgimiento de nuevos modelos de negocios que usan TIC.

El CC proporciona acceso a bienes y servicios a través de los siguientes instrumentos jurídicos-económicos (Strokes, Clarence, Anderson y Rinne, 2014): *bartering, renting, lending, trading, leasing, exchanging, reselling y swapping*, que se pueden agrupar en: (i)mercados de redistribución de bienes, (ii)sistemas de productos y servicios en los cuales se paga para acceder a estos y no por su adquisición, como el caso de Airbnb y Uber, y (iii)sistemas de vida colaborativa , donde se comparten e intercambian activos intangibles, como tiempo, habilidades, tiempo y espacio.

Cañigueral (2014) entiende que la esencia del CC está en el hecho de compartir activos, recursos entre pares consumidores con el objetivo de aumentar la eficiencia en su uso. Fernández (2016) explica las dos razones que determinan el incremento de eficiencia:

- Mayor utilidad a bienes infrautilizados (existencia de capacidad ociosa).
- La transacción es llevada a cabo a través de plataformas online que funcionan como soporte e intermediarios que lleva a la reducción de barreras de entrada, reducción de costos de transacción y existencia de economías de escala, existencia de economías de aprendizaje y existencia de sistema de reputación y calidad.

Cabe resaltar que la Comisión Europea (2016) señala respecto a la economía colaborativa, que para efecto del consumo colaborativo es aplicable como “un complejo

ecosistema de servicios a la carta y utilización temporal de activos basados en el intercambio a través de plataforma en línea”

### **1.2.1 Características**

Según la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia de España (2016) señala que el CC presenta las siguientes características:

- Aprovecha las tecnologías móviles, con la clara irrupción de las TIC para ello y que llevan a los usuarios a través de las aplicaciones para celular.
- Creación de mercados segmentados tanto de ofertantes como demandantes, la eliminación de asimetrías informativas e intermediarios da como resultado una mayor coordinación entre los participantes para crear valor.
- Potencia la innovación disruptiva, en el sentido gran avance y desarrollo que ha tenido este modelo, que surgió como una pequeña parte del mercado pero que su desarrollo ha generado efectos tan amplios que lo sobrepasan, alterando sus reglas o creando nuevos mercados.

Como se aprecia de las características señaladas, el elemento fundamental para el incremento exponencial de este tipo de operaciones se da por la conjunción de dos escenarios: (i) la masificación del uso del internet que encuentra en los celulares personales, el medio idóneo para dotar a los usuarios de acceso a esta red en el lugar en que se encuentre y en tiempo real, y (ii), la aparición de comunidades o grupo de personas con objetivos afines que pregonan el uso sostenible de nuestros recursos sobre la base de ideales sociales, ecológicos y hasta culturales, bajo la idea que compartir es mejor, tanto para disminuir los costos (financieros, ecológicos, etc.) inherentes a la prestación de determinados servicios como para la reutilización de activos en desuso, que encuentran en las aplicaciones participativas el medio idónea para canalizar su estilo de vida.

### **1.2.2 Clasificación**

Ahora bien, es necesario recurrir a la clasificación realizada por Botsman y Rogers (2010), por ser una de más completas que existen:

- Sistemas basados en el producto, en los que existe una contraprestación por el uso de un bien, más no por propiedad o servicio asemejándose a un

arrendamiento, sobre la base del *Cost Sharing* (compartición de gastos) generalmente sin la finalidad de lucro, ejemplo de esta BlaBlaCar.

- Sistemas de producción, referida a actividades en las que existe una reasignación de la propiedad de las personas que ya no utilizan de forma eficiente un activo o recurso, pudiendo venderse o entregarse como liberalidad a otra que si le puede dar un mayor uso ejemplos: Mercado Libre, Ebay.
- Estilos de Vida Colaborativos, cuyo componente esencial es el compartir de un recurso o activo para una mayor optimización en su uso, por ejemplo, Airbnb.

Se extrae de lo referido que el elemento identificador de este tipo de operaciones y el que lo diferencia del consumo tradicional es siempre la finalidad de optimización de los recursos, cierto es que muchos de los modelos que hoy se asumen como de consumo colaborativo incorporan la obtención de lucro, y es justamente esta característica, la que podría ser fundamental para su exclusión de este tipo de consumo, en tanto y como se viene explicando, la idea detrás del mismo, es siempre la de compartir y mejorar el uso de nuestros recursos, por lo que queda abierta la posibilidad de que algunas de estas iniciativas (como Uber) que sí pudieron nacer con la idea de aportar en el esquema del consumo colaborativo (Uber pool), quedan fuera por ir mutando a estructuras de negocio convencionales, donde el lucro es el único fin (Uber X, Uber eats, etc.).

### **1.2.3 Sujetos intervinientes en la relación colaborativa**

Ahora corresponde determinar los sujetos intervinientes en el consumo colaborativo que son:

i) Prestadores del servicio que comparten activos, recursos, tiempo que conforme la experiencia pueden ser ocasionales o profesionales ii) usuarios de los servicios e iii) intermediarios o las plataformas que a través de un servicio en línea conectan a los a dos anteriores facilitando de esta forma la realización de la transacción, pueden tener un rol meramente pasivo limitándose a unir a los pares o activo a través de la determinación de ciertas condiciones contractuales. Respecto de estas últimas según el grado de intervención que posean las funciones más comunes que realizan son: 1) poner a disposición la plataforma vía web o a través de una aplicación móvil, 2) brindar el mecanismo necesario para que la transacción se realice electrónicamente, 3) proveer mecanismos de verificación para aminorar riesgos. (Alfonso, 2016, pp. 240)

El esquema detallado, constituye en el modelo básico de transacciones del CC, sin embargo y como lo señala Alfonso, existen diversos grados de participación de las plataformas, que en el actual debate planteado respecto de si las plataformas son meros intermediarios o parte importante del esquema colaborativo, resulta indispensable su detenido análisis, en cuanto a que un mayor grado de participación en la transacción (fijación de precios, políticas de cancelación, seguros y responsabilidad civil) podría determinar que no estemos ante únicamente una plataforma intermediaria, sino ante una empresa de consumo tradicional sustentada en medios web y electrónicos.

### **1.3. El caso aplicativo Uber**

Se debe señalar previamente que el presente análisis se centra básicamente en los productos de Uber X y Uber Pool, por ser lo más utilizados, en tanto Uber, además de los ya señalados, presta diversos servicios alrededor del mundo como Uber XL, Uber Black, Uber Suv, Uber Vip y recientemente Uber Eats, los cuales a excepción del último, están destinados al transporte de pasajeros con vehículos de diversa capacidad, calidad y confort que permite diferenciar el producto a prestar.

De conformidad con su propia página web, Uber es:

*“una plataforma de tecnología que permite a los usuarios de su aplicación móvil o página web, organizar y planear el transporte y/o servicios de logística con terceros independientes proveedores de dichos servicios (transportistas independientes y terceros proveedores logísticos), conforme a un acuerdo con Uber y con los terceros proveedores.”*

Asimismo, señala que los servicios son puestos a disposición únicamente para su uso personal, y no comercial, Uber, señala en su web, que no prestaría el servicio de transporte, logística o funcionaría como una empresa de transportes, en tanto señalan que estos servicios son prestados por terceros contratistas independientes, que no están empleados por Uber ni por ninguna de sus afiliadas.

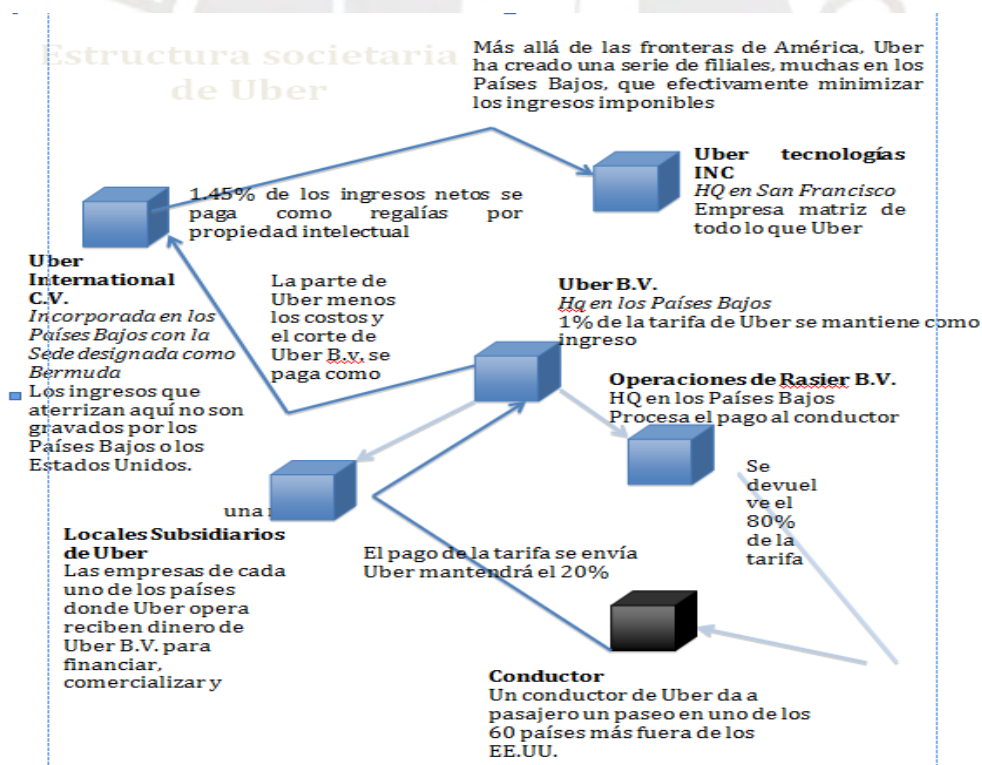
En este mismo sentido lo definió INDECOPI, al multar a esta empresa en su Resolución Final N°085-2017/CC3 al señalar que Uber es un *“ comercio virtual que desarrolla sus actividades a través de una aplicación móvil o plataforma móvil que conecta a sus usuarios con unidades de transporte particular registradas también en esta plataforma*

a efecto de realizar el servicio de transporte particular de personas”, añade también que Uber presta el servicio a través de un “esquema de economías colaborativas”

Podemos entender que nos encontramos ante un servicio de mediación prestado por la plataforma Uber, con el objeto de la contratación del servicio de taxi por parte del usuario adquiriente, para ello pone a su disposición la aplicación móvil de descarga gratuita la que permite en primer lugar elegir el punto de partida y destino y sobre la base de esta información la aplicación propone una tarifa que -de ser aceptada- genera el aviso a un chofer (en teoría freelancer) para llegar al lugar de encuentro y poder prestar el servicio, el mismo que es abonado directamente al chofer en caso de ser pago en efectivo o a la plataforma en caso de ser realizada con tarjeta de crédito o débito.

Uber como otras empresas, optimiza el pago de sus tributos a través de una compleja estructura societaria, Brian O'keefe (2015) propone el siguiente esquema societario de Uber:

CUADRO NRO. 1: ESTRUCTURA SOCIETARIA DE UBER



Fuente: Esquema planteado por Brian O'keefe

Del referido cuadro se tiene que Uber Technology se encuentra domiciliada en San Francisco (EEUU), y responde fiscalmente por los viajes contratados en los Estados Unidos de Norte América, mientras que Uber International C.V constituida en Holanda responde por el resto de los viajes contratados en el mundo, a través de sus filiales Uber B.V. y Raiser B.V. que es la que finalmente canaliza los pagos de los conductores (20% del precio total del servicio).

Este 20% como se puede apreciar no tributa en la jurisdicción donde se encuentra la fuente generadora de riqueza (país donde se presta el servicio de taxi), debido a la infraestructura societaria creada por Uber para tributar en Holanda con tasas impositivas bajas.

Respecto a nuestro país, y de la consulta a la propia web de Uber Perú, los servicios que esta presta son: UberX (servicio regular de transporte con vehículos que cumplen los requisitos mínimos solicitados por la empresa), y su variación UberX VIP ( el cual es habilitado tras un determinado número de viajes y ofrece el servicio de taxi únicamente con conductores con valoraciones elevadas), Uber Pool (el cual permite compartir el viaje con terceros), Uber Van ( el mismo servicio pero con capacidad para hasta 6 personas) y Uber Black (también el mismo servicio, con la variante de vehículos más modernos y de mayor confort)

#### **1.4 El caso aplicativo Airbnb**

De acuerdo a la propia web de esta empresa, Airbnb:

*"es una plataforma para poner en contacto a una persona que busca alquilar un alojamiento de corta estancia con una persona que dispone de inmuebles que desea arrendar, no es propietaria de los inmuebles que oferta en la web, ni operadora de propiedades".*

Asimismo, la misma web señala que sus funciones se limitan a "facilitar la disponibilidad de la página web" y/o aplicación móvil los servicios que estas prestan y de actuar como "agente de cobros" de los pagos efectuados a cada anfitrión, por aceptar, "en su propio nombre y representación, los pagos de los clientes". Por cada reserva que es confirmada la empresa cobrará una "tarifa de servicio de usuarios".

Por lo referido esta empresa ofrece un medio digital que permite poner en contacto a personas que ofrecen el servicio de alquiler de habitaciones o el integro de sus inmuebles u otras que buscan alojamiento barato y generalmente con fines turísticos,



jurídicamente nos referimos a un primer acuerdo de intermediación entre la plataforma, el propietario del bien y el huésped a fin de lograr un segundo acuerdo de arrendamiento. El pago es efectuado directamente a Airbnb quien cobra entre un 6 y 12% a los huéspedes y un 3% a los anfitriones.

Fernández (2006) señala que esta empresa basa su negocio en tres pilares:

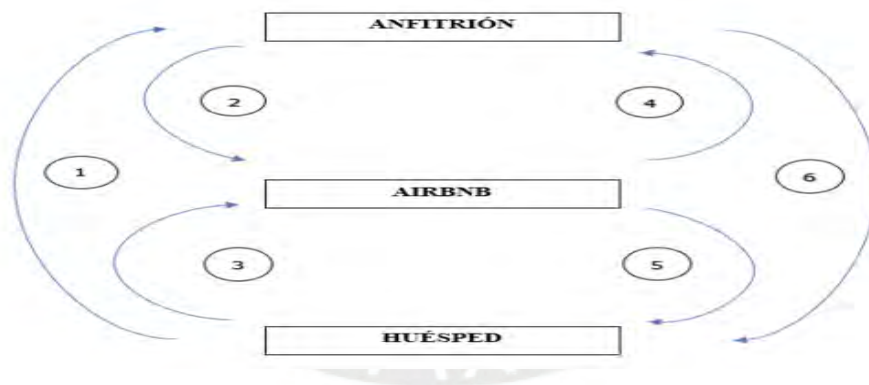
(i) Seguridad: Mediante la verificación de identidades de los oferentes, retención de pagos, seguro de cobertura por posibles daños causados por los huéspedes, políticas de cancelación, reembolso fuerza mayor, chantaje, resolución de conflictos para reembolsos o pagos adicionales.

(ii) Reputación: a través de un sistema de valoraciones y reputabilidad a través de proveer perfiles de sus usuarios con el objeto de brindar información real a potenciales huéspedes.

(iii) Comunicación: Constante intercambio de información entre las partes, atención al cliente 24/7.

La misma autora propone el siguiente esquema de transacciones:

CUADRO NRO. 2 ESQUEMA DE TRANSACCIONES DE AIRBNB



FUENTE: Esquema planteado por Fernández.

Donde, según Fernández (2006) :

- 1) Es el pago del arrendamiento para el anfitrión por los servicios prestados
- 2) Pago de la comisión del 3% del importe total del alquiler, por la cesión de información del anfitrión y transacciones llevadas a cabo por este.
- 3) Pago de comisión del 6-12% del importe total del alquiler por la cesión de información del huésped y las transacciones llevadas a cabo por este.

- 4) Disposición por Airbnb frente al anfitrión de un sistema de pago seguro, regulación (políticas de cancelación, reembolso), garantía contra daños, reputación de los potenciales huéspedes, mecanismo de resolución de conflictos y servicio de atención al cliente.
- 5) Disposición por Airbnb frente al huésped de un sistema de pago seguro, regulación (políticas de cancelación, reembolso), reputación de los potenciales anfitriones, mecanismo de resolución de conflictos y servicio de atención al cliente.
- 6) Puesta a disposición del alojamiento, en las condiciones y con los servicios establecidos en el anuncio. Cobro del importe del arrendamiento de parte del huésped, mediante transferencia por Airbnb a las 24 horas del inicio del servicio.

Se debe puntualizar que Airbnb Matriz se encuentra constituida en Irlanda (con una tasa de Impuesto a las Sociedades del 12.5%), lugar donde tributa por los ingresos provenientes de las comisiones que cobra en todo el mundo, debido a su tasa preferente, constituyendo pequeñas filiales en los diversos países donde tiene presencia, las cuales únicamente brindan servicios de publicidad, promociones, marketing y como es predecible canalizan los ingresos por país hacia Airbnb Irlanda.

### **1.5. Potestad Tributaria del Estado Peruano y Capacidad Contributiva**

El proceso de globalización, así como la nueva tecnología introducida en nuestro medio, viene generando diversos cambios en la forma de hacer negocios, dichos cambios han facilitado el comercio transfronterizo y a su vez han originado una serie de controversias legales respecto de las atribuciones de cada estado en gravar determinadas rentas. Ya es conocida la facultad del estado para ejercer su soberanía impositiva circunscrita a su territorio; en este entender se presenta el caso en el que dos o más países reclaman para sí, la potestad de gravar determinada manifestación de riqueza sobre la base de diversos criterios de atribución de rentas.

Duran (2007), refiere que resulta más adecuado utilizar el término facultad de imposición en lugar de potestad tributaria, al señalar que la misma deriva de un principio constitucional de primer orden, que es el deber de contribuir al financiamiento estatal, concluye indicando que resulta incorrecto sostener que la soberanía es la que permite al estado tener autonomía e independencia en la determinación de hechos imponibles,

procedimientos de recaudación y fiscalización, en tanto ello debe provenir de la determinación e individualización constitucional bajo la observancia de sus principios.

Lo referido nos permite realizar un primer análisis de la facultad de imposición del estado peruano respecto de las rentas originadas dentro de su territorio, que nos llevaría a concluir que todas las rentas generadas dentro del territorio nacional, deberían estar sujetas a imposición en nuestro país, sin embargo, cada vez más abundan los ejemplos de empresas no domiciliadas que generan renta de fuente peruana que tributan en el extranjero, hecho que lleva a cuestionarnos sobre el porqué de este fenómeno, encontrando la respuesta en los criterios de vinculación del impuesto a la renta. Estos señalan que es necesario que exista algún tipo de vínculo entre el sujeto pasivo de determinada obligación tributaria y el estado que la exija, siendo los criterios de fuente y domicilio los más difundidos por la doctrina nacional e internacional, pudiendo ser utilizados de manera individual o conjunta como es el caso de nuestro país.

Respecto a estos criterios, estos pueden ser clasificados sobre bases subjetivas o personales (que analizan al sujeto pasivo de la obligación tributaria) y sobre bases objetivas o reales que verifican la ubicación de la fuente generadora de la renta; se debe precisar que ambos criterios, objetivos y subjetivos, se fundamentan en el principio de territorialidad.

En relación al primer grupo, este se divide en criterios de pertenencia política y social, que son la nacionalidad o ciudadanía, que atribuyen la renta de todos los ciudadanos a dicho estado sin considerar ni el lugar de residencia ni la ubicación de la fuente generadora de riqueza, los conflictos de esta se originan respecto a las personas jurídicas y la facilidad para adquirir o perder una nacionalidad; la residencia o domicilio, por su parte, hace referencia al lugar de permanencia habitual dentro de un territorio específico, que determinará la calidad de residente de un estado, y con ello estar afecto a tributos sobre la renta de fuente mundial, como es el caso peruano.

En cuanto al segundo grupo, criterios objetivos o reales, tenemos que estos se basan en la pertenencia económica, que une una determinada actividad económica con el país que coadyuvo a la realización de dicha renta, ostentando por este mérito el derecho de gravarla. Este criterio se encuentra sustentado en el principio de beneficio que establece que, quien se beneficia de una determinada infraestructura estatal, debe colaborar con su financiación. Cabe mencionar que la aplicación práctica de este criterio resulta

compleja debido a la dificultad de encontrar el vínculo de la fuente generadora de riqueza con el estado que facilitó su generación, sobre todo en el caso del e-commerce y la prestación de servicios digitales, por lo que la técnica legislativa se inclina por presunciones respecto del lugar donde se ubica la fuente para la atribución de la misma a un estado.

El artículo 6° de la Ley de Impuesto a la Renta, establece que los sujetos domiciliados en el país tributen por sus rentas de fuente mundial, y los no domiciliados por su fuente de renta peruana, ante esto, podemos afirmar que están sujetas al impuesto a la renta, la totalidad de rentas obtenidas por los domiciliados en el país, sin importar la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las personas jurídicas ni la ubicación de la fuente de productora de renta; respecto a los contribuyentes no domiciliados, sus sucursales, agencias y establecimiento permanentes, el impuesto a la renta recaerá únicamente sobre sus renta de fuente peruana.

El problema se presenta, razón de que el actual esquema del consumo colaborativo tiene como principal partícipe a la plataforma web o aplicación móvil que realiza la intermediación entre consumidores y prestadores de servicio, y cuyo principal elemento intangible (tecnología), pertenecen a empresas, cuya constitución se ha realizado en el extranjero, por lo que resulta complejo determinar si las plataformas están o no sujetas a imposición en el Perú.

Todo lo señalado debe analizarse siempre, bajo la lupa de la capacidad contributiva, como contrapeso a la facultad de imposición que le asiste al Estado, encontramos esta figura implícitamente en el artículo 74 de la Constitución Política del Estado, derivada de los principios de igualdad y no confiscatoriedad, de igual forma lo manifestó el Tribunal Constitucional mediante STC 2727/2002/AA&TC al señalar que “ *El principio de igualdad en materia tributaria tiene estrecha relación con el principio de capacidad contributiva, de manera tal que la carga tributaria sea directamente proporcional a la capacidad económica de los concretos particulares que se ven afectados por el tributo*”.

Conforme lo señala Tarsitano (2013) la capacidad contributiva es la aptitud que tiene una persona para ser pasible de obligaciones tributarias, al ser llamado para el financiamiento del gasto público, en mérito a la manifestación de riqueza o como la denomina el autor la capacidad económica cuya ponderación por la política fiscal la

eleva al rango de imponible, por lo que resulta necesario identificar en el hecho imponible, la correspondiente manifestación de riqueza.

Reviste especial importancia la caracterización del tipo de prestaciones que se analiza, pues como se mencionó forman parte de la denominada economía colaborativa, que se funda en el principio de compartición de costos, cuyo primer análisis daría como resultado que no es identificable manifestación de riqueza susceptible de ser gravada, en tanto se entiende que estas actividades son arregladas con el objeto de distribuir entre varios usuarios los gastos asociados a una actividad específica( transporte, alojamiento) y no con fines de lucro, sin embargo al ser tratarse de un tipo de economía que se encuentra en pleno desarrollo, resulta complejo por ahora excluir por sí a las plataformas que como Uber y Airbnb, buscan generar ingresos con las aplicaciones, y que están basados en algunos elementos de la economía colaborativa, como el uso de la capacidad ociosa de determinados activos (automóviles, inmuebles) o incluso parte de los servicios que prestan permiten la compartición de costos ( Uber Pool).

Respecto de la plataforma, no cabe duda que esta genera cuantiosas ganancias, así y según el portal especializado Bloomberg (2018), el último reporte emitido por la propia empresa respecto de sus resultados correspondientes al primer trimestre del 2018 arrojaron ganancias por 2.5 billones de dólares, respecto del Perú y como se mencionó existirían sólo en Lima, alrededor de 125,000 taxis que harían uso de estos aplicativos, por lo resulta evidente la manifestación de capacidad económica susceptible de generar imposición, por lo señalado, de establecerse gravámenes a este tipo de renta, estos no afectarían el principio de capacidad contributiva.

El tema no resulta tan pacífico, en lo referido a la capacidad económica de los prestadores del servicio de taxi, pues si bien en la mayoría de casos esta es manifiesta, existen otros en los que los conductores utilizan estas plataformas como fuentes de ingresos adicionales a sus ganancias cotidianas, por lo que las cantidades que generan en muchos casos no superan límites exentos de renta, por otro lado y en un factor que dificulta la determinación de la verdadera capacidad contributiva de los conductores es la referida a la fragmentación de fuente de ingresos, en tanto una persona puede estar afiliado a un sin número de aplicaciones y generar rentas que sumadas sean susceptibles de tributación, pero que vistas por cada aplicación o plataforma, no llegaría a los mínimos imponibles, máxime lo complejo de su fiscalización, en este punto nos

referimos a las tasas de las renta de cuarta categoría, aplicables a choferes y anfitriones en su calidad de trabajadores independientes.

Por lo que de regularse este tipo de rentas con regulación específica estas podrían establecer un monto máximo inafecto respecto de las rentas de los operadores, o estar comprendidas en el tramo inafecto de las rentas de cuarta, como el de rentas de cuarta categoría, donde entrarían todos aquellos que utilizan a Uber o Airbnb únicamente como una fuente adicional de ingresos, y adicionalmente una tasa preferencial que simplifique el cumplimiento de esta obligación tributaria, pues establecer una alícuota alta, en primer término determinaría el desincentivo de este tipo de economía emergente y en segundo término involucraría el reconocimiento de gastos (gasolina, limpieza, mantenimiento, etc.) y su posibilidad de deducción, lo que generaría mayores obligaciones formales que dificultarían su cumplimiento y control.

Adicionalmente es necesario considerar el tipo de mercado donde se desenvuelven estas actividades, que como sabemos es informal, pues tanto el mercado de taxis como el de arrendamiento inmobiliario, son dos de los que mayor evasión presentan en nuestro país, por lo que imponer tipos impositivos altos anexados al cumplimiento de obligaciones formales, cálculos de gastos deducibles y otros aspectos técnicos, propiciarían un marco regulatorio nocivo para la economía colaborativa.

Sería deseable la existencia de un sólo registro de plataformas que sea capaz de recopilar la información entregada por las plataformas y consolidarla, estableciendo la renta atribuible por este concepto a cada operador o prestador del servicio subyacente.

Por todo lo referido consideramos que si existen elementos indicativos de capacidad contributiva en estas actividades, tanto para las plataformas como para los operarios, sin embargo la naturaleza propia de estas prestaciones, generarían problemas de control de cumplimiento, por ello se debe procurar la creación de un esquema de tributación simplificado, con tasas planas y sin adicionar mayores obligaciones formales, que permitan su adecuado control, para este efecto la posición de la plataforma en la relación comercial y la posibilidad de que esta retenga el impuesto, resulta clave en un probable escenario regulatorio.

Por otra parte el estado peruano se encuentra habilitado legalmente para ejercer su facultad de imposición en nuestro país respecto de las rentas generadas por las plataformas y conductores, esto dentro del marco constitucional que establece como

contrapeso la observancia del principio de capacidad contributiva, el mismo que no se ve vulnerado respecto de la capacidad económica manifiesta en las plataformas digitales, y también en los conductores, por lo que se deben tomar medidas destinadas a establecer el nexo entre las rentas generadas por estas y la facultad de imposición del Estado, preliminarmente consideramos que un esquema tributario basado en criterios objetivos de sujeción resulta más adecuado.

## **1.6 Prestaciones que realizan o tipo de servicio que brindan Uber y Airbnb**

Un análisis concienzudo de las implicancias de cualquier fenómeno con incidencia tributaria lleva al estudio de cada uno de sus actores y las operaciones económicas y jurídicas que realizan, a fin de determinar si estas resultan imponibles o no, generando así obligaciones sustanciales y formales.

La primera aproximación al tema nos obliga a determinar el tipo de servicio que prestan Uber y Airbnb en el Perú, para ello y respecto a la primera situaremos a la subsidiaria peruana dentro del esquema societario que tiene Uber.

La revista *Fortune* (2015), reveló la compleja estructura societaria, sobre la que Uber Internacional monta su negocio, en la que se cuentan un total de 10 filiales en Holanda, una en Estados Unidos, una con sede de dirección en Bermuda y otras tantas en cada país en las que opera, a manera de resumen señalamos que Uber tiene 3 principales subsidiarias:

1) Uber Technologies INC (Estados Unidos de América) que es la dueña del intangible (software tecnológico, licencias, etc. con el que Uber presta su servicio a través de la aplicación y plataforma)

2) Uber International C.V. (Constituida en Holanda, pero tiene como sede a Bermuda) dueña de los derechos de explotación del intangible, y cabeza de Uber fuera de los Estados Unidos, pagó una tarifa única de \$ 1,010,735 más una regalía del 1.45% de los ingresos netos futuros a Uber Technologies por usar la propiedad intelectual (PI) de Uber fuera de Estados Unidos, comparte con la americana los costos y beneficios de la PI.

3) Uber B.V. (Holanda) Es la empresa operacional de Uber, en tanto es la receptora de los pagos de los choferes, gestora de las transacciones online, encargada a través de

la empresa Rasier Operations B.V. de procesar y realizar los pagos a los choferes regresando el 80% de sus pagos y manteniendo el 20% restante como su gestión. Cuenta con un acuerdo de licencia de propiedad intangible con Uber International C.V. sobre el uso de la PI. Según su acuerdo, esta empresa se queda con un margen del 1% de los ingresos después de costos y gastos, es decir del 20% que retiene, le resta sus costos de operación y de este monto se queda con el 1%, como ingreso, lo demás es pagado a Uber International C.V. como regalía por el uso de la TI, cabe destacar que las regalías no tributan en Holanda.

Llevemos la estructura señalada a un ejemplo, supongamos que un usuario peruano solicita una carrera a través de UberX (servicio con mayor demanda en el Perú), para simplificar cálculos asumiremos que la carrera costó cien (100) soles los mismos que fueron pagados en efectivo al chofer (en Perú a diferencia de otros países el medio de pago más utilizado es el pago en efectivo y eventualmente la tarjeta de crédito).

Estos 100 soles son abonados a Uber B.V. (Holanda) que como se explicó devolverá al chofer 80 soles por los servicios prestados, y se quedará con los 20 soles que restan, a este monto deberá deducir sus costos y gastos que asumamos sean una cuarta parte es decir 5 soles, quedándole otros 15 soles, así y por acuerdo únicamente constituirán como su ingreso únicamente el 1% del ingreso inicial (20 soles), es decir 0.2 céntimos de sol, debiendo pagar como regalía a Uber International C.V. el monto restante 14.80 soles, monto que en Holanda no está afecto a tributación al no gravar las regalías.

Ahora Uber International C.V. de esos S/14.80 soles deberá abonar a Uber Technologic INC la cantidad fija de 1.45% es decir 2.15 soles, que en definitiva será el único monto que luego de restarle los costos de operación tributarán en Estados Unidos, constituyéndose en el único ingreso gravado para toda la compañía Uber en el mundo.

Este enmarañado de sociedades tiene -entre otras- la finalidad primordial de reducir su tributación al monto más cercano a cero, en tanto si Holanda analiza a Uber International C.V. verá que no tiene empleados, que es controlada por Uber Technologic INC (EEUU) y tiene su sede en Bermuda (paraíso fiscal que no cobra impuesto sobre la renta a las corporaciones), ergo no realizaría operaciones comerciales sujetas a imposición en este país.

Recordemos que la tributación en Estados Unidos es de las pocas que se basa en la nacionalidad como criterio de sujeción, es decir que independientemente de donde se



encuentre y donde realizan negocios las empresas americanas estas tributan en Estados Unidos, por lo que si este país ve a Uber International C.V, en primer término la reconocerá como una empresa holandesa, que incluso siendo filial de la americana Uber Technologic INC, podría diferir indefinidamente el pago del impuesto a sus ingresos para el fisco americano, en tanto la renta generada en otros países respecto de compañías o subsidiarias americanas se grava cuando es remesada a Estados Unidos, por lo que si estas compañías continúan utilizando sus utilidades para invertir en sus subsidiarias pueden legalmente diferir el pago de sus impuestos de manera indefinida. Este tipo de planeamiento se denomina “*ocean income*” que por su estructura determina que una empresa que a pesar de estar físicamente localizada en determinado territorio por ejemplo Holanda, no sea holandesa para fines tributarios.

Como se mencionó y respecto de los ingresos (1.45%) que recibe Uber Technologic INC, por concepto de regalías pagadas por Uber International C.V, este se constituye en el único ingreso de Uber sujeto a tributación en EEUU.

Apreciamos que este esquema permite la reducción del pago de tributos en los países donde opera, en tanto las subsidiarias locales constituidas en países como el nuestro, únicamente –a decir de Uber- tienen fines publicitarios y de marketing de su marca, beneficiándose además de que los aportes de capital disfrazados en préstamos que reciben de Uber International C.V, que permiten a las subsidiarias locales deducir gastos por el pago de intereses que además para la holandesa no constituyen ingreso gravado.

Respecto de Airbnb, su esquema societario guarda muchas semejanzas al ya explicado de Uber, con algunas variantes, así en lugar de utilizar a Holanda, tiene a Irlanda (en razón de su impuesto a las sociedades con una tasa de 12,5%) como país sede de su matriz, la cual está encargada de canalizar y gestionar todos los pagos efectuados en el mundo, la matriz Irlandesa, pagará asimismo exorbitantes cantidades de dinero como regalías (gasto) por el uso del intangible (tecnología) a dos empresas (Airbnb International Holdings y Airbnb 2 Unlimited) constituidas en Jersey (paraíso fiscal Británico) dueñas los derechos de explotación del intangible, para así poder llevar el dinero de Irlanda a Jersey, lugar donde las regalías no tributan, por lo que únicamente tributaria en Irlanda con la tasa reducida, por el monto que constituya ingreso, el mismo que luego de la deducción del pago de las regalías, es casi insignificante en comparación con lo que esta empresa obtiene como beneficio. Finalmente se tiene -al igual que Uber- que en el resto de los países, constituyen empresas que únicamente brindaría servicios de publicidad y análisis de mercado a su marca y que no tendría

intervención alguna en las operaciones y contratos realizados por los huéspedes y anfitriones, no se tiene registro de alguna, filial, sucursal, agencia de Airbnb en Perú, sin embargo a manera de ejemplo tenemos en España a la empresa Airbnb Online Services SL, que según Airbnb, únicamente prestaría servicios de marketing, sin embargo y en razón del nombre elegido para la prestación de estos servicios permitía inferir que sus prestaciones estaban ligadas al servicio de intermediación, optaron cambiarlo a Airbnb Marketing Services SL.

Como se observa, esta problemática determinaría que, en nuestro país, únicamente tanto Airbnb como Uber presten los servicios de marketing y/o publicidad, por los cuales tributarían (como lo viene haciendo Uber), sin embargo y como se aprecia de las estructuras propuestas, el servicio prestado que determinará la generación de renta susceptible de tributación es el de intermediación digital, sin embargo el tema no es aún pacífico, en tanto existen países donde los servicios prestados por Uber son tomados como de transporte de personas, por lo que el primer paso a dar es determinar si estamos frente a una empresa que presta verdaderamente un servicio de intermediación digital entre los prestadores del servicio subyacente y los usuarios, o nos encontramos frente a verdaderas empresas de transporte y alojamiento respectivamente.

Esta determinación no resulta compleja únicamente en nuestro país, muchas otras jurisdicciones se enfrentan al mismo problema y en algunas ya existen precedentes interesantes que resultan necesario mencionar, así tenemos el caso de Gran Bretaña y Brasil, en los que se determinó que entre Uber y sus operarios existe una relación laboral de dependencia, lo que lleva a determinar que estas prestarían el servicio de transporte de personas.

Al respecto, Antón y Bilbao (2016), señalan que en general (refiriéndose a la mayoría de las plataformas) estas prestan un servicio de intermediación, al ser ejecutado el servicio subyacente (transporte) por cuenta ajena y no por él mismo, sin embargo, hacen la salvedad de que existen empresas que efectivamente brindan ambos servicios, sin especificar a cuál de estas se refiere.

Zapatero Gasco (2018) en la misma línea precisa que las plataformas generarían las condiciones necesarias para la contratación de arrendamiento, por lo que no prestaría en servicio principal y actuarían como un mero intermediario, en la misma línea encontramos a Gorospe Oviedo (2018) que señala

Por otro lado Gonzales Aparicio (2016) considera que Uber realiza la actividad de transporte privado de personas, es decir que UBER no brinda únicamente un servicio de la sociedad de información, sino también brinda el servicio subyacente de transporte, en tanto es Uber quien realiza el contacto entre el chofer y usuario, poniendo a disposición de este una flota de vehículos y conductores, quienes prestan el servicio a Uber de “manera permanente y bajo su dirección”, asimismo es Uber quien determina el costo, el cual en muchos casos carga directamente a la tarjeta de crédito del pasajero.

En la misma línea se encuentra la Sentencia del Tribunal de Justicia Europeo C-434/15 del 20 de diciembre de 2017, misma que fue planteada como una cuestión prejudicial por el Juzgado de los Mercantil N° 3 de Barcelona, en razón del litigio entre la Asociación Profesional Elite Taxi, una asociación profesional de taxistas de Barcelona y Uber System Spain, la misma que señala que el servicio prestado por Uber, si bien tiene como fin conectar vía aplicativo móvil, a los conductores no profesionales con personas que desean este servicio, esta indisociablemente ligado a un servicios de transporte y por lo que debe calificarse como tal, sobre el argumento de que Uber realiza la selección de conductores, a los que presta una aplicación sin la cual no podría darse el servicio de transporte, así como ejercer una “influencia decisiva” en las condiciones de la prestación al establecer el precio máximo, control sobre la calidad de los vehículos, y la idoneidad de los conductores por lo que este servicio intermediario es parte de un principal que es el de transporte.

La implicancia más relevante a la que este razonamiento nos lleva es a determinar que Uber al ser una empresa de transporte debería tributar como tal, situación que acarrea que se determinaría que si existe un vínculo laboral con los choferes, lo que ocasionaría que un mismo chofer puede ser considerado trabajador de Uber, Cabify, Taxi Beat y cuanta aplicación esta suscrito, si bien existen elementos de la relación jurídico-laboral que pueden ser abstraídos a un genuino vínculo laboral en dependencia, el debate aún continua, pues el propio consumo colaborativo está en constante evolución y el análisis de estas prestaciones son propias de otro estudio, que excede en mucho, nuestro trabajo, por lo que para efectos de esta tesis nos inclinaremos por lo que ya ha señalado INDECOPI en su primera aproximación al tema y lo aprobado en el Proyecto de Ley (acumulativo) denominado: “Ley que Regula a las Empresas Administradoras de Plataformas Tecnológicas de Intermediación de Servicios de Transporte Especial – Taxi por Aplicativo y crea el Registro Nacional, que optan por tomar a Uber-e

indirectamente a todas las plataformas colaborativas- como un prestador del servicio de intermediación, como se verá a detalle en los siguientes apartados.

Respecto de Uber, debemos indicar que cuenta en Perú con la empresa denominada Uber Perú S.A, identificada con RUC N° 20556126764, así también se verifica que inició sus actividades en febrero del 2014 (año en el que la aplicación inició sus actividades en Perú), y cuya actividad comercial figura como “otras actividades”.

Remitiéndonos al objeto social de esta empresa según su partida registral N° 13151234 - SUNARP tenemos que:

*“OBJETO: La sociedad tiene por objeto prestar todo tipo de servicios y aplicaciones a cualquiera persona o entidad incluyendo, pero no limitando a empresas relacionadas o vinculadas a través de dispositivos móviles y solitudes basadas en páginas web e internet...”*

Verificamos que Uber Perú se perfilaría como la empresa que presta el servicio de intermediación en nuestro país, esta teoría se ve reforzada por lo señalado en la Resolución Final N° 085-2017/CC3 de la Comisión de Protección al Consumidor N° 3 de INDECOPI a través de la cual sanciona a Uber Perú por omitir informar a sus consumidores que los servicios prestados a través de esta podrían cobrarse por los bancos emisores de las tarjetas de crédito o débito en una moneda distinta a la informada, la citada resolución; al resolver la cuestión previa formulada por Uber Perú que señalaba que la responsabilidad recaía en Uber B.V. y no en ellos, al ser una empresa dedicada únicamente a labores de marketing y atención de clientes, se pronunció en su apartado 13° y 14° señalando lo siguiente:

*“13. Si bien en la aplicación móvil o en la página web <https://www.uber.com/legal/terms/pe/> se ha informado al consumidor que hace uso de la plataforma virtual que UBER B.V. es la responsable de poner a su servicio la aplicación, se debe manifestar que se ha verificado en la partida registral de UBER **que esta es la responsable de la prestación del servicio de la plataforma virtual en el territorio nacional.***

*14. Adicionalmente a ello, se debe señalar que, de un análisis de apariencia y en virtud al principio de primacía de la realidad, frente a los consumidores que hacen uso de la aplicación móvil **es UBER quien brinda el servicio y se publicita en***

**el mercado**, por lo que ello permite a los usuarios tener la percepción de que este administrado garantiza el uso de la aplicación móvil.”

43. Sobre el particular, UBER es un **comercio virtual** que desarrolla sus actividades a través de una aplicación móvil o plataforma tecnológica (aplicación para dispositivos móviles “App”) que **conecta** a sus usuarios con unidades de transporte particular registradas también en esta plataforma a efectos de realizar el servicio de transporte particular de personas

44. En esa línea, podemos advertir que la forma en la que UBER brinda el servicio a los consumidores es a través de un **esquema de economías colaborativas, consistente en conectar a pasajeros con conductores que ofrecen un precio por trayecto, quedándose por esta conexión con un porcentaje del precio** (Subrayado Agregado)

Por lo que para INDECOPI es Uber Perú S.A. quien brindaría el servicio de intermediación y por lo tanto es pasible de ser sancionado por las infracciones que en la prestación o respecto de esta pudieran originarse, entablando un antecedente administrativo respecto de cuál es el servicio que brinda la subsidiaria local en el país.

Sin embargo, el tema no es ni meridianamente pacífico para el mismo INDECOP, I pues respecto de Easy Taxi que mantiene similitud con Uber en la forma de prestar el servicio, la Sala Especializada en Protección al Consumidor del INDECOPI, en su Resolución No. 1202-2016/SPC-INDECOPI señaló que:

“(…) debe indicarse que si bien la práctica comercial actual, permite la obtención de productos y/o servicios a través de plataformas virtuales (como en el presente caso), ello no debe desnaturalizar la finalidad de la contratación, ya que se evidencia que la señora Ugaz accedió a la plataforma de Easy Taxi para contratar el servicio de taxi, **es decir, contrató un servicio de transporte urbano de pasajeros**” (Subrayado Agregado).

Así también en otro caso de protección al consumidor, señala: “si bien el servicio de transporte materia de denuncia fue brindado a través de una plataforma virtual (aplicación descargada en un teléfono celular), **ello no enerva que el servicio que recibe el consumidor en calidad de destinatario final sea el de transporte terrestre, comercializado por Easy Taxi**”.

Lo señalado queda confirmado a través de otras resoluciones emitidas por el mismo ente que emitió para el caso de EasyTaxi: “(...)de la información brindada por la imputada en el mercado, mediante su sitio web y redes sociales, se puede apreciar suficiente información referida a que Easy Taxi se dedica a la colocación de taxis, mediante una plataforma, el cual permite conectar a usuarios taxistas con usuarios solicitantes del servicio de transporte, lo que no constituye, de ninguna forma, la prestación del servicio de transporte, en la modalidad de taxi” (Resolución No. 99-2015/CD1-INDECOPI).

Por lo que podemos concluir que administrativamente aún no resulta claro determinar cuál es el servicio que prestan estas plataformas en el Perú.

Como se aprecia existen dos criterios distintos respecto de Uber, en primer término del análisis de su estructura societaria se verificaría que Uber Perú no interviene en las operaciones económicas que realizan los operadores tanto la plataforma, como el chofer y el usuario, tan es así que en el esquema desarrollado no figura ninguna de las filiales locales y bajo el planeamiento tributario elaborado por Uber no resultaría conveniente que figuren, pues de otro modo estas estaría sujetas a tributación en cada sede donde el servicio se presta, por lo señalado podrías concluir sobre esta base que Uber Perú efectivamente sólo presta servicios de publicidad y marketing en el país.

Ahora bien si nos remitimos a lo señalado por INDECOPI, y sobre la base de sus argumentos Uber Perú si prestaría el servicio, en tanto su objeto social así lo señala y asume responsabilidad de Uber respecto de la información que se brinda, lo cual no resulta completamente ajustado a la realidad y las operaciones que realiza la filial peruana así lo demuestran, por ello y para fines tributarios, donde es necesario verificar la capacidad contributiva susceptible de ser gravada Uber Perú se limitaría a brindar servicios de marketing y publicidad, esto sin perjuicio de señalar que Uber debería tributar en el Perú por los ingresos que aquí se generan, como una empresa de transporte de personas cualquiera, pudiendo deducir sus gastos, y sobre la base del precio total de la tarifa pagada y no únicamente sobre la comisión que cobra.

Sin embargo y como se explicó en razón del contenido de señalado por INDECOP y lo señalado en el recientemente aprobado Proyecto de ley (acumulativo) denominado: “Ley que Regula a las Empresas Administradoras de Plataformas Tecnológicas de Intermediación de Servicios de Transporte Especial – Taxi por Aplicativo y crea el

Registro Nacional, que se verá a detalle en el siguiente apartado, nos inclinamos por señalar que el servicio que prestaría es el correspondiente al de intermediación digital.

Por lo que siguiendo esta misma línea de razonamiento, en el caso de Airbnb, este también calificaría como un prestador de servicios de intermediación.

### **1.9 Iniciativas Legislativas Planteadas**

Al respecto es necesario mencionar que únicamente se presentaron en nuestro país proyectos de ley respecto de la regulación de las actividades de plataformas de intermediación del servicio de taxi, como lo son UBER, Cabify, Taxi Beat, etc., las cuales estuvieron sobre todo impulsadas por temas relacionados a la seguridad de los pasajeros, en razón de la presión mediática generada por la comisión de diversos delitos por parte de los conductores, así se tiene que presentaron los siguientes proyectos:

- Proyecto de Ley 1505/2016-CR, que propone autorizar al Ministerio de Transporte y Comunicaciones la creación de la Autoridad Autónoma de Transporte Urbano para Lima y Callao, en adelante AATU, estableciéndose los lineamientos generales para el desarrollo de un sistema de transporte público integrado, sostenible y de calidad entre Lima y Callao.
- Proyecto de Ley 2218/2017-CR, que propone declarar de necesidad pública e interés nacional la creación de Autoridades Únicas Provinciales de Transporte Urbano a nivel nacional, como entes autónomos, planificadores, normativos, fiscalizadores y sancionadores en la materia, en su determinado ámbito territorial.
- Proyecto de Ley 2687/2017-CR, que propone declarar de necesidad pública y preferente interés la creación de la Autoridad Única Nacional de Transporte Terrestre, que tiene por objeto el manejo integral de la planificación, regulación y fiscalización de los servicios de transporte urbano a través de una sola entidad, autónoma e independiente.
- Proyecto de Ley 3351/2018-CR, que propone la "Ley de regulación del servicio de taxi mediante el uso de aplicativos tecnológicos por dispositivos de internet móvil"

- Proyecto de Ley 3456/2018-CR, que propone garantizar la seguridad, particularmente de las mujeres, en el servicio de taxi a cargo de las empresas administradoras de plataformas tecnológicas de intermediación
- Proyecto de ley (acumulativo) denominado: “Ley que Regula a las Empresas Administradoras de Plataformas Tecnológicas de Intermediación de Servicios de Transporte Especial – Taxi por Aplicativo y crea el Registro Nacional”

Resulta importante señalar que si bien los referidos proyectos tiene por objeto regular la actividad de las plataformas desde una perspectiva global, el análisis de estos, se centrará exclusivamente en el ámbito tributario, al cual se orienta la presente investigación, en ese sentido nos limitaremos a estudiar los artículos que son importantes para fines fiscales, en específico aquellos que regulen el tipo de actividad que prestan las plataformas: intermediación o transporte, pues del tipo de actividad que se determine, derivará el hecho imponible materia de imposición, esta información nos permitirá aproximarnos a determinar si existe o no relación de dependencia entre plataforma y el chofer, factor determinante para determinar el tipo de renta al que estaría sujeto el prestador del servicio de transporte y las obligaciones formales que de esta podrían derivarse como retenciones entre otras, así también se verificará si estos dispositivos establecen criterios de conexión subjetiva (domicilio) con nuestro país, mediante la implementación de medidas como la obligación de las plataformas a constituirse como una persona jurídica en el país, en el entendido de que algunas de las plataformas son sujetos no domiciliados para la Ley de Impuesto a la Renta Peruana.

Finalmente se debe señalar que el Proyecto de Ley 3456/2018-CR, no será evaluado en este apartado en tanto no contempla medidas de carácter tributario.

### **1.9.1 Proyecto de Ley N° 1505/2016- CR.**

Con fecha 08 de junio de 2017 fue presentado por el Congresista Miguel Ángel Elías Avalos ante el Congreso de la República el Proyecto de Ley N° 1505/2016- CR, denominado “Proyecto de Ley que crea y regula el servicio privado de transporte a través de plataformas tecnológicas”.

Resultan relevantes para este análisis la definición que establece el artículo 2 respecto de las plataformas tecnológicas, en tanto determina que estas ungen como entidades



de intermediación del servicio de transporte de pasajeros, en tanto y según propio texto de la norma, estas se centran en actividades de administración o procura de aplicaciones o tecnología por el cual se acceda a un taxi, respecto al servicio de intermediación que prestarían lo definen como: “(...) *la oferta el servicio de transporte privado basado en la utilización de plataformas tecnológicas o aplicaciones virtuales, diseñadas para interactuar entre personas naturales que presten un servicio de transporte privado con usuarios del servicio que deseen a título propio contratar el servicio de transporte privado*”.

Respecto a los requerimientos mínimos para que la plataforma preste sus servicios en nuestro país, el artículo 4 refiere que deberán contar con un oficina administrativa en nuestro país, una central telefónica (24/7), tener personería jurídica y ser contribuyente del estado y el artículo 5 y 6 establecen en primer término la creación de un registro nacional de plataformas tecnológicas para el servicio de transporte privado y la obligatoriedad del registro de la plataforma en este.

Al respecto es necesario señalar que el citado artículo define el tipo de prestación que ofrece Uber, tomando posición por uno de intermediación y no como un servicio de taxi propiamente dicho, asimismo De lo señalado se observa que el proyecto basa su propuesta en la creación de un registro de plataformas estableciendo requisitos propios del servicio de taxi como: un seguro en el cual no se termina de especificar si es particular o no, la licencia de los conductores, la revisión técnica y otros requisitos propios de la plataforma como es la geolocalización, términos y usos de la aplicación, que el pasajero conozca la ruta, tarifa y otros de corte tributario como es la exigencia en primer término de ser constituidas como personas jurídicas en el Perú y emitir comprobantes de pago, ergo tributar en nuestro país, por lo que a través de este proyecto se estaría “domiciliando” a las plataformas que desean prestar sus servicios en el país, y esto responde no únicamente a una cuestión tributaria, sino a una situación legal, al ser constituidas en Perú le son aplicables todas las normas sectoriales vigentes.

Otro punto resaltante es que define el tipo de servicio que estas plataformas brindan, sin embargo no es claro pues, al definir el servicio de intermediación, utiliza un concepto que se acerca más a la prestación de un servicio de taxi a través de un plataforma al señalar en su artículo 3 que: “constituye la oferta el servicio de transporte privado basado en la utilización de plataformas tecnológicas o aplicaciones virtuales”, cuando en realidad se limitan a ofrecer un servicio de intermediación entre usuarios pares (*peer to peer*) .

El efecto tributario que este proyecto tendría de aprobarse consiste en obligar a las plataformas a establecerse en el país, convirtiéndolas en sujetos domiciliados pasibles de pagar el impuesto a la renta, por otro lado, determina el aspecto material del hecho imponible susceptible de tributación– servicio de intermediación- situación que llevaría a que tributen sobre la base de las comisiones que cobran a los taxistas y no sobre el monto total del viaje.

Concluiremos señalando que este proyecto no logra comprender la verdadera naturaleza de este tipo de servicios es decir trata de regularlas como verdaderas empresas de transporte privado, cuando todas no responden a estos criterio, como se señaló en el caso de Uber aún se discute si podría encajar como una empresa de transporte apoyada en la tecnología, sin embargo existen otras que si se tratan de verdaderas opciones de economía colaborativa y que por lo tanto verían muy cuesta arriba poder ser aplicadas en Perú.

El proyecto tiene fines políticos claros, que la asemejan a una propuesta de corte populista en tanto trata de responder a la inquietud de los ciudadanos por dotar de mayor seguridad a este tipo de aplicaciones y al reclamo de los taxistas en tanto se verían perjudicados por la supuesta competencia desleal de estos servicios, y no denota un estudio detallado del problema, demostrando improvisación en el tratamiento de los temas, tomando incluso prestados artículos de la legislaciones de Chile y Brasil .

### **1.9.2 Proyecto de Ley N° 2218/2017- CR.**

Presentado en fecha 06 de diciembre de 2017 por el congresista Roy Ventura Ángel bajo el título de “Ley que regula el servicio de entidades administradoras de plataformas tecnológicas que ofertan aplicativos de interconexión para la contratación del servicio de taxi”

El referido proyecto, al igual que el anterior revisado, se erige como el resultado del populismo e improvisación, pues basa su creación, casi exclusivamente, en aspectos referidos a la seguridad, dejando de lado la oportunidad de regular aspectos igual de importantes, como los referidos al régimen laboral y tributario aplicable a este tipo de servicios.

No llega a definir el tipo de servicios que las plataformas prestan, limitándose a señalar que se trata de servicios informáticos necesarios para la contratación del servicio de transporte entre el operador y usuario, define a las plataformas como “entidad administradora de plataforma tecnológica” en referencia al órgano que las administra, y

obliga a que estas forman parte del denominado “Registro Nacional de Entidades Administradoras de Plataformas Tecnológicas”, el mismo que se encontraría a cargo del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, la misma no especifica si se trata de un registro aplicable exclusivamente a plataformas o aplicaciones de taxi o a otras.

Posteriormente la citada norma establece los requisitos o requerimientos solicitados para la correcta prestación del servicio, dentro de los cuales y para nuestros fines, cabe señalar el requisito interpuesto de contar con personería jurídica de derecho privado, RUC, y sede institucional en nuestro territorio, a través del cual podría el Estado gravar en cabeza de la plataforma aquellas rentas que genere en nuestro territorio, y que califiquen como imponibles.

Otro aspecto interesante es el relativo a la propuesta de manejo de la información que las plataformas recolectan durante la prestación de sus servicios, en tanto establece la obligación por parte de la plataforma de remitir la información recabada de operadores y usuarios al Ministerio de Transportes y Comunicaciones de manera trimestral, por lo que, de establecerse los puentes necesarios entre este ministerio, al SUNAT y la plataforma, podría la recaudadora contar con información actualizada de los prestadores del servicio de transporte (generadores de renta de cuarta categoría por la prestación de sus servicios), quienes podrían ser susceptibles de retención de este impuesto por parte de la propia plataforma.

Se debe señalar que asimismo esta propuesta en su artículo 9 establece que las plataformas deben cobrar una tarifa mensual fija bajo las condiciones determinadas por el Ministerio de Transportes y Comunicaciones, lo cual resulta excesivo pues a través de este artículo se estaría regulando aspectos inherentes a la propia libertad respecto de forma de negocio que eligen practicar las plataformas, que como se expuso cobran comisiones por cada viaje realizado.

### **1.9.3 Proyecto de Ley 2687/2017-CR**

Presentado en fecha 09/04/2018 por el Congresista Octavio Salazar Miranda con el título “Ley que crea y regula el Registro Virtual de Transporte Privado mediante Plataformas Tecnológicas”.

El proyecto presenta inconsistencias en su redacción en tanto en su primer artículo referido al objeto de la ley señala que es el regular a las entidades operadoras de

plataformas tecnológicas que “presten servicio de transporte privado”, del texto extraído se tendría que se estaría determinado que el servicio que prestan las plataformas es el de transporte privado de personas, sin embargo y de la lectura de la definición de estas entidades en su artículo 2°, la ley señala que son aquellas que “operen, administren o proporcionen cualquier sistema, aplicación tecnología o mecanismo de carácter informático” que brinde acceso al servicio de transporte privado, cuya redacción la orienta a actividades de soporte tecnológico, más que de intermediación, sin embargo y de la redacción del siguiente artículo y al definir a los prestadores del servicio privado de transportes, señalan que son las que prestan (en definitiva) el servicio de transporte privado, y para este fin utilizan como “intermediario” a las plataformas, de todo lo expuesto se tiene que a pesar de la mala técnica legislativa usada, este proyecto se inclina también por la posición de la plataforma como intermediario, situación que como se mencionó previamente definirá el hecho imponible a ser gravado en nuestro país.

Como los proyectos pares, analizados previamente, establece la necesidad de la creación de un registro de plataformas, la cual señala que estará a cargo del Ministerio de Transportes y Comunicaciones. El artículo 5° señala la obligación de las plataformas de inscribirse en el referido registro, en calidad de personas jurídicas, por lo que se configuraría el criterio de vinculación subjetivo (domicilio) de estas en el Perú, ergo las rentas por estas generadas serían susceptibles de gravamen en el país.

El artículo 10 contempla que serán las entidades las que determinen el porcentaje de comisión a los choferes, sin embargo señala textualmente que este “comprende un monto del 3 %, el cual será destinado al denominado “Fondo de compensación del prestador de servicio de transporte” cuyo objeto o finalidad no fue establecido, al respecto es necesario señalar que no se entiende bien los motivos que llevaron a proponer la creación de este tipo de cobro parafiscal, o cual sea su destino, sin embargo no consideramos pertinente someter a mayores exacciones que las propiamente fiscales, a este tipo de rentas, pues estos importes son generalmente trasladados al cliente, a través del incremento del precio.

#### **1.9.4 Proyecto de Ley 3351/2018-CR**

Fue presentado en fecha 12 de septiembre de 2018 por el Congresista Yonhy Lescano Ancieta bajo la denominación de Proyecto de Ley de Regulación del Servicio de Taxi mediante el uso de aplicativos tecnológicos por dispositivos de internet móvil.

Este proyecto difiere en su concepción con los otros analizados, en tanto parte de la premisa que el servicio que prestan las plataformas es uno de transporte individual de pasajeros atribuyéndole el rol de proveedor principal a esta y el de proveedor ejecutor a los conductores, situación que como se mencionó originaría en primer término que se establezca una relación laboral de sujeción entre la plataforma y el conductor, con las implicancias laborales que esto acarrea, a nivel tributario la mencionada relación podría devenir en determinar que los conductores no son trabajadores independientes de la empresa, y con ello sujetos a renta de quinta categoría y retenciones por parte de la plataforma y en segundo término tiene implicancias respecto del hecho imponible a ser gravado, por lo que para fines del impuesto a la renta se gravaría como a cualquier empresa de taxi constituida en nuestro país, es decir por los servicios de transporte privado de pasajeros

El otro punto importante de este proyecto, lo encontramos en el artículo 2° que señala, respecto de las empresas extranjeras, que se encontrarán obligada a constituir una subsidiaria o sucursal en el Perú, criterio de vinculación, que como se mencionó es subjetivo, sin embargo a diferencia de otros proyectos de ley, no establece la creación de un registro, ni que las plataformas deban adherirse a uno, en tanto como se refirió el legislador se inclina por la postura del servicio de transporte, en lugar del intermediario, por ende y bajo este argumento no se requeriría mayor regulación que la ya existente para este tipo de servicios.

**1.9.5 Proyecto de ley (acumulativo) denominado: “Ley que Regula a las Empresas Administradoras de Plataformas Tecnológicas de Intermediación de Servicios de Transporte Especial – Taxi por Aplicativo y crea el Registro Nacional.**

Finalmente, debemos hacer referencia al proyecto de ley que acumuló en uno sólo los anteriores proyectos de ley, y que fue finalmente aprobado por el Congreso de la República el día 26 de septiembre de 2018, del primer análisis de este se tiene que resulta difuso respecto de temas importantes como el de seguridad, asimismo no aborda temas tributarios ni laborales, sin embargo, resulta necesario detallar los aspectos más importantes de la misma:

Conforme la propuesta legislativa de los proyectos acumulados, establece la creación del “Registro nacional de entidades administradoras de plataformas tecnológicas de intermediación del servicio de transporte especial – taxi” a cargo del MTC, del mismo modo establece la obligación de las plataformas de inscribirse en este registro para la

prestación de sus servicios y reportar mensualmente la información de los conductores al MTC, la propia norma deriva a la norma reglamentaria los requisitos adicionales que deberán establecerse para este objetivo, al respecto y conforme se venía evaluando, el hecho de crear un registro, obligar a las plataformas a inscribirse en el involucra la necesidad del cumplimiento de determinados requisitos, que serán establecidos vía reglamento, lo que necesariamente involucra la necesidad de que las empresas deberán tener un establecimiento en el país. Uber cuenta con una empresa relacionada domiciliada en el país, Uber Peru SA la misma que, según lo manifestado por la propia empresa, únicamente se dedicaría a labores de marketing, pero que como se vio anteriormente y en mérito a la sanción impuesta por Indecopi, responde por su matriz no domiciliada, por lo que es de suponer que esta será la empresa que en Perú asumiría las obligaciones establecidas por el proyecto aprobado.

El otro tema de interés fiscal es el relativo al tipo de servicio que prestaría Uber, así el proyecto al definirla señala:

*“persona jurídica, debidamente registrada ante el Ministerio de Transportes y Comunicaciones que desarrolla, implementa, administra, proporciona u ofrece aplicaciones móviles de interconexión por internet, sobre una plataforma tecnológica accesible mediante el empleo de telefonía móvil y otros instrumentos tecnológicos necesarios para la contratación del servicio de transporte especial- Taxi por aplicativo”*

De donde se extrae que el servicio que prestaría se condice más con uno de soporte tecnológico, más que de intermediación, en el entendido de que es la encargada de dotar de una plataforma tecnológica a los operadores que prestarán el servicio de taxi, lo señalado se ve respaldado por la lectura de las definiciones de operador y de la propia plataforma en tanto no se menciona directamente que esta última realice servicios de intermediación, sin embargo es de esperar que esta cuestión sea esclarecida en el reglamento, pues la misma denominación señala que se trata de “plataformas tecnológicas de intermediación”.

En cualquier caso, queda establecido que no existe relación alguna de subordinación entre uno y otro, al actuar cada de forma independiente, de donde podemos establecer que para fines de tributarios los operadores pueden ser generadores de rentas de cuarta categoría, y respecto de la plataforma que al tener por lo menos un establecimiento permanente (si por ejemplo utiliza el esquema de sucursal) o subsidiaria en el país tener que tributar por sus rentas de fuente peruana.

Finalmente se debe señalar que este dispositivo regula de manera general a las plataformas de intermediación de servicio de taxi, no estableciendo legislación tributaria específica, que permita determinar nuevos supuestos de gravamen, tasas u otros, por lo que a las rentas que en esta relación se generen, le son de aplicación las normas de la Ley de Impuesto a la Renta, asimismo es necesario señalar que en todo caso el primer paso: “domiciliar formalmente” a la plataforma esta dado, en el entendido de que hoy Uber como empresa que presta el servicio de intermediación, no cuenta con un domicilio en el país, pues Uber Perú SA se autoproclama como una empresa que no interviene en las operaciones con los conductores y se dedica únicamente a labores de publicidad, por lo que deberá establecer un establecimiento en el país.

## **1.10 Legislación Comparada**

### **1.8.1 Chile**

Respecto de Airbnb, se debe señalar que el 23 de agosto de 2018, mediante boletín 12403-05 fue presentado el proyecto de modernización la legislación tributaria, el mismo que legisla sobre materia de economía digital, creando un impuesto indirecto y específico a los servicios digitales que son prestados por no domiciliados en tanto, estos sean utilizados en Chile (emisores de los medios de pago electrónicos sean domiciliados o EP en Chile), independientemente de donde se ubique la plataforma, se aplicará una tasa de 10% al valor pagado por el usuario, este impuesto tendría repercusiones en plataformas cuyo proveedor se encuentra fuera de territorio chileno, y no constituye establecimiento permanente para fines fiscales en Chile, como es el caso de Netflix, Spotify y Airbnb.

Al respecto es necesario señalar que este dispositivo pretende abarcar la regulación de todas las plataformas digitales de intermediación, creando con ello un criterio objetivo de sujeción (fuente) en tanto establece que no es relevante el lugar donde la plataforma se encuentre o donde este constituida la empresa que la opera, si estos son utilizados en Chile (nexo), para este fin verifica si la emisión del medio de pago electrónico fue realizado por domiciliados o EP, pues en su gran mayoría este tipo de prestaciones se realizan con cargo a las tarjetas de crédito de los clientes, estos operadores de tarjetas de crédito, funcionarán como agentes de retención para ello la ley prevé la publicación de dos nóminas, una de los agente de retención y otra de las plataformas a las cuales se efectuará la misma. Para pagos en efectivo establece la obligación a las plataformas de informar este tipo de operaciones debiendo pagar los impuestos correspondientes.

Asimismo, al establecer un tipo reducido de tasa de 10 % de alícuota sobre el precio pagado, y no permitir las deducciones, se evita el problema que surgiría de que el no domiciliado cobre cantidades ingentes por la prestación de su servicio tecnológico a su par chileno y este obtenga gastos que le permitan reducir considerablemente su gravamen.

En fecha 20 de julio de 2017, mediante boletín 11934-15 fue presentado el proyecto que regula a las aplicaciones de transporte remunerado de pasajeros y los servicios que a través de ellos presten, dentro de los elementos más relevantes de esta, es el hecho de señalar que considera que las plataformas deban ser consideradas como empresas de transporte remunerado de pasajeros y por tanto prestadoras del servicio de transporte, como sus homólogas en Perú regula la creación de un registro de plataformas, cuyo requisito de acceso es el ser persona jurídica constituida en Chile.

Como se aprecia y respecto de Uber, el proyecto chileno determina en primer término que se trata de una empresa de transporte, por consiguiente, las rentas que obtenga pagarán los impuestos aplicables a este tipo de servicios, en segundo término, obliga a Uber a constituirse legalmente en Chile, lo que sumando a la medida anterior, determinará que en Uber funciona como cualquier empresa de taxi en Chile.

### **1.8.2 Colombia**

Este país impulsó en 2016 una gran reforma tributaria, mediante la Ley 1819 aprobada por Senado y Cámara Colombianos el 29 de diciembre de 2016 entre las cuales incluyó el incremento del Impuesto al Valor añadido de 16 a 19% y respecto del tema tributario, mediante su artículo 173°, que modifica a su vez el artículo 420° del Estatuto Tributario, adicionó como hecho generador sujeto a IVA a la prestación de servicios desde el exterior cuando el usuario de estos sea residente, domiciliado, tenga un EP o la “sede de su actividad” en Colombia, con una tasa del 19% sobre el valor de venta, determinado que sean los emisores de tarjetas de crédito quienes efectúen la retención del 100% del IVA, la norma dispuso su aplicación suspendida durante 18 meses desde su aprobación, entrando en vigencia a partir del 01 de julio del 2018.

Colombia tomó la postura de gravar a las plataformas mediante el IVA, y no mediante un impuesto a las sociedades o renta, el resultado de esta política y como era de esperarse fue el incremento de las tarifas, así el precio base de Uber subió en un 7%, o 950 pesos colombianos, que al cambio peruano resulta siendo S/ 1.00, Netflix incremento sus tarifas, en 6,251 pesos colombianos o al cambio en S/ 6.50.



Respecto a Airbnb, con la actual redacción de la norma esta se encuentra gravada con el IVA, sin embargo está en debate el Proyecto de Ley de Financiamiento denominado *"Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto nacional y se dictan otras disposiciones"*, por la cual se excluiría de la aplicación de este impuesto los aplicativos digitales de turismo ( Airbnb, Trivago, Booking, entre otras) .

### **1.8.3 Uruguay**

Mediante la aprobación de la Ley N° 19.535, Ley de Rendición de Cuentas y Balances de Ejecución Presupuestal -2016, se creó un marco jurídico que regula a las plataformas digitales y los servicios que estas prestan vía internet, recordemos que Uruguay era uno de los pocos países de Latinoamérica que gravaba sus rentas en base al principio de territorialidad, encontrándose gravadas únicamente las actividades comerciales desarrolladas dentro de su territorio, quedando fuera de alcance de la norma todos los sujetos no domiciliados que prestaban servicios por internet desde fuera del Uruguay.

El artículo 246 señala "las rentas de fuente uruguaya correspondientes a las actividades de mediación e intermediación en la oferta o demanda de servicios, prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas o similares" en (i) 100% cuando el oferente y demandante del servicio se encuentren en territorio nacional; y (ii) en 50% cuando oferente o el demandante se encuentren en el exterior." Asimismo, se establece la presunción respecto de los medios de pago.

Finalmente el artículo 250° incluye dentro de la afectación del IVA a "los servicios de mediación o intermediación prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares, con el objeto de intervenir directa o indirectamente en la oferta o en la demanda de la prestación de servicios (operación principal)", al respecto se señala que quien ofrece el servicio, como el que lo demanda deberán encontrarse dentro del Uruguay o cuando sean utilizados económicamente en este país.

Tanto Uber como Airbnb califican dentro de los supuestos de hecho de esta norma por lo que se encuentran sometidos a esta regulación,

Asimismo su artículo 243° regula disposiciones orientadas a cambiar este panorama, estableciendo que las rentas "obtenidas por entidades no residentes que realicen directamente la prestación de servicios a través de Internet, plataformas tecnológicas,

aplicaciones informáticas o similares” se equiparen en su regulación con aquellas rentas de fuente internacional referidas a la “producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de “tapes”, así como las de realización de transmisiones directas de televisión u otros medios similares” declarando que este tipo de operaciones serán desde el 01/01/2018 de fuente uruguaya, en clara alusión a plataformas como Netflix.

El criterio de conexión territorial utilizado a manera de presunción es como en el caso chileno el medio de pago utilizado, cuya administración se encuentra en Uruguay, sin embargo se diferencia del caso chileno, al facultar poder probar en contrario y no nombrar a las operadoras de tarjetas de crédito como agentes de retención.

El 22 de mayo de 2018, se promulgó el Decreto N° 144/018 que reglamenta la Ley N° 19.535, dentro de los aspectos más destacables están las normas orientadas a regular los requisitos para considerar al demandante de los servicios como ubicado dentro del territorio uruguayo, así utiliza la localización de la dirección IP del dispositivo que se usa en el contrato del servicio o la dirección de facturación, mantiene en defecto de lo señalado la presunción de la contraprestación pagada por medio electrónico administrado en Uruguay, disposición pensada en plataformas como Netflix o Spotify, respecto de las plataformas intermediarias vía medios informáticos la norma señala que se verificarán si son automatizadas, es decir con intervención humana mínima y que no sean viables fuera de la tecnología de información y que intervengan directa o indirectamente en la oferta o demanda de la prestación del servicio principal.

#### **1.8.4 Unión Europea**

Como se refirió el consumo colaborativo avanza a pasos agigantados, y dejó de ser un tema sin repercusión en la esfera de la Comunidad Europea, que vio en esta en una actividad con un potencial enorme, que sin embargo debe adaptarse a la regulación europea, ante el crecimiento exponencial de los usuarios de estos servicios en los países europeos, un primer acercamiento al tema lo dio el Parlamento Europeo en el año 2015 mediante un reporte no vinculante en el que señala que estas actividades deben su gran crecimiento al internet y han logrado constituir un nuevo marco social al conectar a las personas a fin de realizar actividades de intercambio de bienes y servicios de manera transparente y segura.

Posteriormente en el mes de junio del año 2016 se realizó un estudio denominado "Eurobarómetro sobre el Uso de las plataformas colaborativas" que relevó estadísticas sobre el uso de plataformas de consumo colaborativo, señaló que un 52% de los europeos encuestados tenía conocimiento sobre este tipo de consumo colaborativo (plataformas) y que por lo menos un 17% de estos habían usado alguna de estas.

Finalmente en el año 2015 la UE presentó el informe denominado "Una Agenda Europea para la economía colaborativa", en el cual esta ofreció su guía política y legal de cara a lograr una prudente gestación de esta, que permita generar confianza en las autoridades, usuarios y empresas.

En este documento se abarcan las principales dificultades que se presentan, como la referida los requisitos de acceso al mercado, responsabilidad legal de las plataformas, protección de los usuarios, las diferencias en las legislaciones referidas a los trabajadores por cuenta propia y ajena y finalmente el problema fiscal.

Asimismo, ensaya una definición de economía colaborativa, los partícipes, sectores que participan, los pros y contras de la misma y el potencial de crecimiento económico que esta ostenta.

En cuanto al tema fiscal, señalan que se debe ver a esta variedad de consumo como una oportunidad en razón de la posición de las plataformas en la relación contractual, con el fin de facilitar el pago de tributos a los que estarían afectos los prestadores del servicio, procurando establecer convenios de intercambio de información dentro del marco de protección de datos de la UE, entre las administraciones tributarias y las plataformas en razón de la base de datos que estas generan, que permitirían la determinación precisa de los tributos, recalca el deber de informar que tiene los estados a los partícipes respecto de las obligaciones fiscales que se originan y de su situación laboral, para este fin, propone el aumento de transparencia por parte de las administraciones mediante la publicaciones sobre temas de orientación respecto de la aplicabilidad de las normas fiscales en este tipo de modelos colaborativos.

Por todo lo señalado se verifica que la intención de la UE respecto de este tipo de economía, es promover su crecimiento y desarrollo dotándola del marco regulatorio que establezcan las condiciones fiscales y laborales pertinentes que permitan su extensión en similares condiciones al economía tradicional, lo señalado se ve respaldado en la

opinión del Parlamento Europeo que una año después resaltó que resulta necesaria una estrategia “clara y equilibrada” en lo que respecta a las “zonas grises” de las normas, las misma que generan diferencias en la aplicación de estos dispositivos legales en los diferentes niveles, la cual incluye a la jurisprudencia.

Resaltó la necesidad de normas que regulen la distinción entre proveedores profesionales y particulares, así como los derechos de consumidores ( sistemas de reclamación que deben proponer las plataformas y determinación de responsabilidades de la plataforma), y de los trabajadores ( distinción entre prestadores ocasionales y profesionales) y los temas fiscales inherentes a estos, concluyó señalado que esta tipo de consumo no resulta en una amenaza para el consumo tradicional, y se debe procurar su promoción y no su restricción,.

Sin embargo, hay quien argumenta que este nuevo modelo provoca desequilibrios en el mercado y competencia desleal para los actores del mercado tradicional, dado el vacío legal en relación con ciertos derechos y normas laborales, la protección del consumidor, la fiscalidad, la responsabilidad legal y la calidad de los servicios y seguridad de los usuarios.

Se suma a las críticas el impacto medioambiental por el uso del transporte privado en detrimento del público.

### **1.8.5 OCDE**

Los sistemas tributarios actuales, basados en criterios de sujeción de residencia y fuente, se han visto superados largamente por el crecimiento de la economía digital (globalizada e inmaterial) lo cual responde a que la construcción de los principios que la representan, fueron cimentados sobre la base de una economía tradicional, situación que determina su revisión a fin de poder reformular sus principios u lograr una tributación acorde con los nuevos retos que esta economía plantea.

En este escenario la OCDE lanzó el Plan de Acción de Erosión de Bases y Traslado de Beneficios (BEPS), en lo relacionado a nuestro tema resulta necesario remitirse en específico a su Acción 1 y 7, las primera abarca el tema de los retos de la economía digital y la segunda busca neutralizar los comportamientos elusivos que evitan artificialmente la configuración de establecimientos permanentes en un país fuente, se extrae de la lectura de estos que la respuesta de la OCDE frente a esta problemática recae en la modificación de los alcances del concepto de establecimiento permanente,

considerando acoger el concepto de presencia económica significativa sobre la base de diversos supuestos de configuración.

La apuesta de estas propuestas de la OCDE están basadas como lo señala García-Herrera Blanco (2018) en la expansión y flexibilización del concepto de EP en tanto basa su propuesta en 4 opciones: 1) cambios en las excepciones al estatuto del EP, 2) la incorporación de un nuevo nexo sobre la base de la presencia económica significativa 3) aplicación de retenciones en la fuente en algunas operaciones digitales y 4) creación del *equalisation levy* ( gravamen de ecualización) en razón de las ventas realizadas por las empresas, todas estas alineadas a la importancia de los activos intangibles, el uso de datos, la expansión de las cadenas de valor mundiales, y su impacto en la determinación de los precios de transferencia.

El punto más resaltante para efectos de nuestra investigación es el referido a los alcances de lo que se denomina “presencia económica significativa”, entendida desde la perspectiva de los estándares tradicionales en los que la presencia física detona la configuración del EP, y que ante la manifiesta inmaterialidad de la economía digital, determina la inaplicabilidad de su extrapolación en materia imponible, por lo se tomó como referencia la utilización de criterios basados en el consumo, utilización de bienes y servicios en el país de la fuente, en los casos que, como señala García-Herrera Blanco (2018) sobrepasen determinados umbrales que indiquen interacciones sustanciales y continuas con la economía de este país fuente, sin embargo este criterio a sido duramente criticado, en razón de la complejidad de su aplicación ( problemas derivados de la asignación de una base imponible a esta presencia digital significativa) y los probables efectos secundarios en materia de competitividad y encaje en mecanismos para evitar doble imposición, así como los derivados de la dificultad de su administración conforme lo señaló la Fundación de Impuestos y Competitividad (2018).

Dentro de las principales dificultades encontradas para la aplicación de este criterio de vinculación, a decir de la referida Fundación, se encuentra la relación directa que debe existir entre el elemento que detone la presencia económica significativa gravable y el beneficio objeto de tributación en el país, debido a que esta utiliza criterios de valoración que determinarían un trato diferente entre empresas que detonen un EP por presencia económica significativa y aquellos contribuyentes que utilizan una filial o EP.

Respecto del resto de propuesta se señala que la aplicación de retenciones a cuenta se desestimó por su complejidad administrativa y la tasa de ecualización debido a “problemas de compatibilidad con el gravamen en residencia”.

Las dificultades en la implantación de estas medidas determinaron la búsqueda de otras formas alternativas de solución a esta problemática, a manera de ejemplo podemos citar el *Destination-Based Corportation Tax* (DBCT) , el *Diverted Profits Tax* (DPT) del Reino Unido, o el de Base Imponible Consolidada Común del Impuesto Sobre Sociedades (BICCS), este último con muchas dudas en su aplicación por el gran nivel de coordinación y entendimiento que es necesario entre los países miembros.

Por lo señalado se verifica que las propuestas realizadas por la OCDE, en materia de economía digital resultaron insuficientes de cara a la solución de este complejo problema, actualmente continua el debate respecto de la mejor forma de gravar este tipo de operaciones.

## **CAPITULO II PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN**

### **ANÁLISIS DE LA TRIBUTACIÓN DE LAS PRESTACIONES DEL CONSUMO COLABORATIVO EN EL PERÚ**

#### **2.2 El caso del aplicativo "UBER"**

La primera cuestión por determinar es si los actores generan renta sujeta a imposición en el Perú, para ello se deberá verificar su condición de domiciliado y si el Perú tiene la facultad de imposición sobre las rentas generadas.

Es necesario recalcar que nos centraremos en la tributación de Uber Internacional y no de Uber Perú S.A, pues como se señaló esta empresa tributa únicamente por los ingresos pagados por Uber International C.V de Holanda por los servicios de marketing y publicidad de la marca que brindan en Perú, cuyo análisis no revisten mayor dificultad.

### **2.2.1 Plataforma virtual**

Es menester determinar si el servicio prestado por esta plataforma se condice con una actividad económica sujeta a imposición a la renta, para lo que nos remitiremos al artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR), la misma que señala que: *“el impuesto a la renta grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellos que provengan de una fuente durable y susceptible de generar impuestos periódicos”*.

Al analizar el modelo de negocio de UBER, verificamos que este se condice con los elementos anteriormente señalados para calificar un ingreso como renta gravada, en tanto Uber organiza sus medios de producción personales y materiales para la prestación de sus servicios de manera continua y con la finalidad de obtener lucro.

Considerando que el servicio prestado por Uber correspondería bien a uno de transporte privado de personas o a uno de intermediación por comisión, dicho servicios estarían sujetos a tributación en tanto los ingresos generados denotan la existencia de capacidad contributiva susceptible de gravamen.

Dicho esto, procederemos a determinar si las plataformas están o no sujetas a imposición en el Perú, o reformulando la cuestión: determinar si el Perú tiene la facultad de imposición sobre estas rentas.

Para ello el primer interrogante a absolver, es saber si estas son o no domiciliadas en el país, conocemos que el modelo de negocio que utiliza Uber, corresponde a prestar sus servicios a través de una empresa no domiciliada en el país (domiciliada en Holanda), por lo que, y de conformidad con el artículo 6º de la LIR solo tributaría sobre sus rentas de fuente peruana.

Al respecto, es necesario remitirnos a los artículos 9º, 10º, 11º y 12º de la LIR que establecen las operaciones que en cualquier caso se consideran renta de fuente peruana, clasificándolas en cuatro grupos: rendimiento de capitales, rendimiento de actividades empresariales, rendimiento de actividades personales y, ganancias de capital.

Cabe mencionar que en función a las ganancias generadas por Uber, estas podrían encajar en el segundo grupo, rendimiento de actividades empresariales, sin embargo de la lectura del inciso e) del artículo 9º de la LIR podemos extraer que: *“se consideran renta de fuente peruana ... e) las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole que se lleven a cabo en territorio nacional”*, en este entender, si asumimos que el servicio que presta Uber es el de intermediación por comisión (sociedad de información), este no se llevaría a cabo en el territorio nacional, en tanto es prestado a través de internet, por lo tanto no encajaría en el supuesto de hecho señalado, ergo no sería considerado renta de fuente peruana.

Por otro lado, si consideramos que el servicio que presta Uber es el de transporte privado de personas, este debería ser considerado como una renta de fuente peruana al encajar esta operación en el supuesto de actividad empresarial generadora de renta de tercera categoría.

Dentro de la misma línea de análisis, resulta importante verificar si el servicio proporcionado por Uber, en tanto intermediación por comisión prestada a través de internet, califica como un servicio digital, y por lo tanto consideradas como renta de fuente peruana.

Así en mérito a lo establecido por el inciso I Artículo 9 tenemos que: *“ las rentas obtenidas por servicios digitales prestados a través de internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicio equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país.”*

Del mismo modo a efecto de analizar si la actividad realizada por Uber califica como un servicio digital es necesario remitirnos al concepto del mismo establecido por el inciso b) del Artículo 4-A que señala:

*“(..)se entiende por servicio digital a **todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del Internet** o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra*



*red a través de la que se presten servicios equivalentes mediante acceso en línea y que se caracterizan por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información. Para efecto del Reglamento, las referencias a páginas de Internet, proveedor de Internet, operador de Internet o Internet comprenden tanto a Internet como a cualquier otra red pública o privada.*  
(Resaltado agregado)

En ese orden verificamos que la actividad realizada por Uber calificaría dentro de los parámetros establecidos por la citada norma, en tanto se trata de un servicio de intermediación por comisión de su matriz europea prestado vía internet mediante el uso de una aplicación (descargada previamente) o página web, las cuales trabajan automáticamente pues en su prestación se ponen de manifiesto la labor desarrollada por sus algoritmos, encargados de realizar la geo-localización, conexión entre usuario y prestador y determinación de la tarifa; finalmente se entiende que por la relevancia de labor efectuada por la plataforma web, esta actividad no es viable en ausencia de la tecnología.

Los últimos párrafos de este mismo artículo listan diferentes servicios que “entre otros” califican como digitales, resaltamos estas dos palabras, en tanto las actividades detalladas no corresponden a una lista cerrada, pues permite que otros servicios puedan ser incluidos si cumplen con la premisa fundamental de ser prestados mediante acceso en línea.

Lo realmente relevante de este artículo recae en la definición que detalla cuando se considera que un servicio digital se utiliza económicamente, usa o consume en el país, al respecto señala:

*“Sirve para el desarrollo de las actividades económicas de un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría o para el cumplimiento de los fines a que se refiere el inciso c) del primer párrafo del artículo 18° de la Ley de una persona jurídica inafecta al impuesto, ambos domiciliados, con el propósito de generar ingresos gravados o no con el impuesto. Se presume que un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría que considera como gasto o costo la contraprestación por el servicio digital, el que cumple con el Principio de Causalidad previsto en el primer párrafo del artículo 37° de la Ley, utiliza económicamente el servicio en el país.*

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

*3. Sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público”*

Muñoz Salgado (2016) señala que este criterio nace en la jurisprudencia americana que determinó la forma de verificación de presencia económica mínima de una persona en otro Estado, sobre la base de que sea el lugar donde es dirigida intencionalmente la actividad con la intención de generar ingresos al amparo de la protección y beneficios ofrecidas por el Estado (uso de mercado). Es justamente este criterio que ve reflejado en nuestra LIR en la formulación de la utilización económica, uso o consumo en el país.

De lo referido por el citado artículo se tiene que la utilización económica se dará respecto de servicios prestados a i) empresas, al referirse a estas como *“contribuyentes perceptores de rentas de tercera categoría que considere este como gasto o costo la contraprestación (pagada) por el servicio digital” es decir operaciones del tipo empresa a empresa o bussines to bussiness (B2B)*, y por otro lado operaciones con ii) el Estado (cualquier entidad del Sector Público) operaciones Empresa – Gobierno o (B2G)

Muñoz Salgado (2008) al respecto señala: *“El RIR ha delimitado el concepto de utilización económica, uso o consumo en el país a las operaciones ocurridas en el entorno de “Empresa a Empresa” “Busines-to-Government ó B2B) o de “Empresa a Gobierno” (Busines-to-Government ó B2G), esto es, servicios digitales que tienen como destinatarios empresas o entidades o instituciones del Gobierno, excluyéndose expresamente las actividades dirigidas a consumidores finales (Busines-to-Consumers ó B2C)”*

En ese sentido, las operaciones realizadas por Uber (Consumidor a Consumidor / *Consumer to Consumer* o C2C) quedan fuera del ámbito de aplicación de la utilización económica ergo de ser considerada renta de fuente peruana.

Es necesario también señalar lo expuesto por Ruiz de Castilla Ponce de León (2009), quien respecto a lo señalado en la última parte del inciso b) del Artículo 4-A, refiere que los casos aquí descritos, en los que se produciría la utilización económica, uso o consumo de servicios digitales, corresponden a una lista referencial, por lo que concluye que de existir otros casos que “razonablemente” califiquen como utilización económica,

uso o consumo del servicios digital en nuestro país, a la luz de lo señalado por el inciso i) del artículo 9° del la LIR, se encontrarían dentro de los alcances de aplicación del IR.

Al respecto es necesario señalar que bajo esta interpretación, se podrían ampliar los casos en los que un servicio digital cumpliría con el criterio de conexión objetiva plasmada en la norma, al cumplir con el uso del mercado, así, bajo esta premisa y de una primera interpretación, los servicios digitales prestados por UBER, cabrían dentro de los alcances de una utilización económica razonable en el país, en tanto los usuarios de estos servicios son personas domiciliadas en el país que se benefician de la intermediación realizada (contacto con el chofer o usuario, fijación de tarifa, geolocalización) por lo que hacen uso de este servicio, sin embargo, somos de la postura que si bien no se trata de una lista taxativa, se constituyen en lineamientos que necesariamente deben ser tomados en cuenta al momento de la evaluación de la utilización económica, uso o consumo de un servicio digital, así de la lectura de la delimitación realizada por el reglamento, se que se orienta sobre todo a operaciones B2B, realizadas de empresa a empresa (perceptores de rentas de tercera categoría), en las que el servicio esta norma – y como no podría ser de otro modo- no fue concebida para operaciones B2C, pues en la época de su dación, prácticamente estas eran inexistentes o no tenían ninguna relevancia fiscal, tomando en consideración que el consumo colaborativo como lo concebimos tiene sus orígenes en el 2010, razón que nos lleva a señalar que este tipo de operaciones no estarían comprendidas dentro de los alcances de la utilización económica, uso o consumo señalados en la norma reglamentaria.

Finalmente queda verificar si las plataformas constituyen Establecimientos Permanentes (EP) en el nuestro país, Durán Rojo (2009) resalta las diferencias existentes entre el concepto de EP en la legislación doméstica y el establecido en los Convenio de Doble Imposición (CDI), respecto de la primera señala, que tiene como función: considerar a un sujeto no domiciliado como domiciliado respecto de sus rentas de fuente peruana, asimismo utiliza como modelo de administración del gravamen el modo conglobante o analítico a diferencia del concepto de EP establecida en un CDI que tiene como función establecer si el sujeto residente en un Estado contratante puede ser sometido a imposición en el Estado de la fuente.

Así señala que la correcta interpretación de los artículos 7° y 6° de la LIR (sobre EP) corresponde a indicar que el EP es Domiciliado pero sólo respecto de sus rentas de fuente peruana (artículo 9°) y recalca que nuestra regulación sobre el EP (criterio de

“fijeza”) es insuficiente frente a las actuales operaciones internacionales y a la generación de rentas dentro de una economía globalizada en tanto su estructura de fondo data de los años ochenta; del mismo modo opina Alfredo Gildemeister Ruiz Huidobro, quien señala que la norma de EP incluye una definición general de EP parecida al Modelo OCDE y un listado de diversos lugares considerados como EP, señalando que esta incluye el elemento de fijeza, así como la existencia de un lugar de negocios; por su parte Marcial García Scherck, señala que la enumeración recogida en el artículo 3° del reglamento enumera las actividades desencadenantes de EP, que incluyen supuestos con un fuerte componente de presencia física como característica indispensable para su existencia, recalca igual que Durán el desacierto de incluir la definición de EP en una norma reglamentaria.

Por ello y en mérito a lo ya señalado se puede señalar que las plataformas no configurarían EP en nuestro país y por ende sus rentas nos quedarían sujetas a imposición. Incluso llegando a determinar que, si establecería una EP en Perú, y como se refirió anteriormente, esta no sería generadora de renta de fuente peruana.

Como se aprecia el concepto actual de EP resulta anacrónico, en este punto resulta importante el aporte dado por la OCDE a través de la Acción 1 y 7 del Plan BEPS que propone como posible solución: la redefinición del concepto de EP, el establecimiento de retenciones fiscales, determinar con precisión el concepto de actividades auxiliares y preparatorias, al respecto León Pinedo (2016) realiza un análisis de estas posibles soluciones, sugiere la tributación sobre la base del consumo (DBTC por sus siglas en inglés, sobre la base de las ventas como punto de conexión para establecer la jurisdicción tributaria, este punto requiere un mayor análisis que será expuesto en el último capítulo referido a la propuesta de regulación.

Es menester señalar que si bien un cambio en el concepto de EP resulta importante, el impacto que puede generar es indeterminado en tanto nuestro país tiene una limitada red de Convenios de Doble Imposición firmados, por ello consideramos que sería una solución muy limitada si se pretende gravar las rentas generadas a través de servicios digitales prestados por no domiciliados, por lo que nos inclinaremos más por una respuesta basada en el criterio de fuente, sobre las alternativas que brinda el criterio de residencia como es el caso del EP virtual.

La última modificación del EP, realizada mediante Decreto Legislativo N° 1424 publicado el 13 de septiembre de 2018, estableció nuevos supuestos a ser considerados como

Establecimientos Permanentes, en un intento de armonización entre nuestra legislación y los CDI vigente, sin embargo, de la lectura de estos, no se verifica la aplicación de alguno a los casos específicos de Uber o Airbnb.

Finalmente abarcaremos la tributación de Uber en el supuesto de ser una prestadora de servicio de taxi como tal, para tal efecto en base a lo señalado estaría sujeta a tributación en el país independientemente de que se trate de una empresa domiciliada o no domiciliada, pues en el primer caso está claro que genera renta susceptible de ser gravada con el Impuesto a la Renta como sociedad mercantil generadora de renta por el total de lo cobrado al usuario por el servicio de taxi prestado, en el segundo caso y en mérito a lo señalado por el inciso e) del artículo 9º de la LIR que señala: *“se consideran renta de fuente peruana ... e) las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole que se lleven a cabo en territorio nacional”*, de donde podemos extraer que la renta gravada de fuente peruana se origina por los pagos efectuados a Uber por el servicio de taxi prestado en territorio peruano, teniendo la posibilidad de deducir aquellos costos o gastos incurridos en la prestación del servicio tales como el pago a los choferes como agentes independientes bajo la configuración actual, y los incurridos en el uso de la plataforma y aplicación móvil .

### **2.2.3 Operador**

Respecto de los proveedores del servicio, estos quedarían sujetos a imposición como trabajadores independientes; por lo tanto, supeditados a la retención de sus ingresos por parte del sujeto que por rentas de trabajo independiente (rentas de cuarta categoría).

Queda por definir en este punto, si efectivamente nos encontramos ante trabajadores independientes o dependientes y si la actividad u oficio que ejercen se realiza habitualmente, constituyéndose así en su principal fuente de ingreso o si son ejercidos esporádicamente y constituyen más bien, rentas adicionales a su fuente primaria de ingresos, en este punto el análisis de la capacidad contributiva de estos sujetos resulta determinante para responder estas preguntas.

El artículo 33 de la LIR señala:

*“Artículo 33º.- Son rentas de cuarta categoría las obtenidas por:*

*a) El ejercicio individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría.*

*b) El desempeño de funciones de director de empresas, síndico, mandatario, gestor de negocios, albacea y actividades similares, incluyendo el desempeño de las funciones del regidor municipal o consejero regional, por las cuales perciban dietas.”*

Como podemos apreciar el elemento determinante para la norma es el ejercicio individual de actividades no incluidas dentro de la tercera categoría, por ello debemos detener nuestro análisis respecto si existe o no relación de subordinación entre los choferes de Uber y la plataforma.

Al respecto podemos señalar las atribuciones con las que cuenta la plataforma en esta relación de trabajo: i) realiza la selección de los choferes, ii) fija aspectos contractuales importantes del servicio a prestar como la política de cancelaciones y precio iii) determina la suspensión o retiro de los conductores que incurrir en determinadas infracciones predeterminadas entre las partes iv) retribuye a los choferes el 80% del precio pactado luego de deducir su comisión del 20%.

Por otro lado, señalemos las características del servicio prestado por los conductores: i) utilizan sus propios activos (vehículo), ii) sufragan los gastos inherentes a la prestación del servicio (combustible, mantenimiento del vehículo, seguros), iii) determinan su horario de trabajo.

Por lo referido consideramos que se tratan de rentas provenientes del trabajo independiente, en tanto si bien la plataforma define los términos contractuales de la prestación del servicio, este se limita a aspectos propios de la propia aplicación como tal y su relación con los choferes es del tipo “*on demand*” es decir otorga el servicio al conductor disponible y que desea tomar la carrera, por lo que el margen de elección del conductor es amplio tanto así que si desea puede elegir las horas e incluso los días que trabajará, es más la idea detrás de este negocio es la de generar ingresos adicionales o los provenientes de una fuente primaria de los conductores sobre la base de construcciones colaborativas, sostener lo contrario sería admitir que existen empresas que pueden tener en su nómina a trabajadores que están en la capacidad de decidir cuándo trabajar y cuando no lo que es poco defendible, a esto se debe citar los criterio jurisprudenciales que circunscriben los límites entre la relación de dependencia y el trabajo por cuenta propia, así tenemos:

*RTF N° 4873-1-2006: “el elemento determinante para identificar que hay una relación laboral es la existencia de subordinación del servidor a su empleador en*

*la ejecución de sus labores, a través de elementos tales como sujeción a órdenes y directivas en cuanto al desarrollo de los servicios, imposición de sanciones y establecimiento de horarios de trabajo entre otros.*

*RTF N° 1115-4-2003 “Toda vez que la recurrente asume los gastos por la prestación del servicio, su renta califica como de cuarta categoría y no como de quinta.”*

En la misma línea tenemos a Gonzales Aparicio (2017) que señala: *“En lo relativo a los conductores, éstos deben ser considerados trabajadores por cuenta ajena de la empresa, quedando así equiparados a los restantes trabajadores que puedan desempeñar su labor en la sociedad en tareas distintas a la conducción.”* (Subrayado agregado).

Por su parte Antón y Bilbao (2016) señalan textualmente:

*“En el primer caso y tomando como ejemplo los conductores de Uber, resultará determinante analizar si las condiciones legales impuestas por la plataforma determinan una relación de dependencia. A estos efectos, consideramos que tanto la ordenación por cuenta propia como la asunción de riesgos por los conductores es la clave para reconducir las rentas obtenidas a la categoría de rendimientos de actividades económica. En concreto, se podría argumentar fácilmente que la persona que presta el servicio como conductor está desempeñando una actividad idéntica a la de un taxista al margen de la regulación vigente y sin los costes derivados de la misma.”* (Subrayado agregado).

Determinado el carácter de renta de trabajo independiente de los operadores, resulta importante en este punto preguntarse sobre quién realiza la retención, sabemos que la plataforma como tal no es un sujeto domiciliado en nuestro país, por lo tanto, no tendría mayores obligaciones formales o las sindicadas a los agentes de retención, en ese entender de conformidad sería el propio conductor quien deberá liquidar sus ingresos, realizar su declaración anual y pagar sus impuestos.

Debemos precisar respecto de aquellos conductores que realizan esta actividad de manera esporádica y para generar ingresos adicionales a los producidos por una fuente primaria, que también están comprendidos dentro del ámbito de aplicación del IR en tanto el artículo 1º de la LIR señala que este impuesto grava a las rentas provenientes del trabajo en tanto provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, al respecto es necesario señalar que esta actividad encaja en los citados

supuestos en tanto se basa en la teoría de la renta producto o teoría de la fuente que establece que el producto debe ser distinto y separable de la fuente que lo produce, en ese sentido este debe poder seguir produciendo riqueza y respecto de la periodicidad esta debe ser potencial en el sentido de poder repetirse, del mismo modo lo señala Fernández Cartagena (2012):

*“La renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que la sobrevive.*

*Del mismo modo, es importante resaltar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello.*

*Así, se considera cumplida la periodicidad si potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar la repetición de la ganancia. Dicha posibilidad de reproducción del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta; pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta”*

Finalmente es necesario señalar que respecto del cliente del servicio, queda claro que su intervención no es generadora de renta y tampoco los gastos en los que incurriría la pagar por el servicio prestado por Uber no sería considerado como gasto deducible.

#### **2.2.4 Otros problemas de regulación.**

Hasta este punto se analizaron los diversos problemas de corte tributario que esta actividad enfrenta, sin entrar en detalle de que se trate de una actividad legal o no, pues como sabemos existe regulación sectorial aplicable al caso en cuestión, que viene regulada por la municipalidad de cada jurisdicción, centrándonos en Lima, a grandes rasgos los requisitos que se necesitan son de estar inscrito y contar con autorización del Servicio de Taxi Metropolitano (SETAME), contar con un vehículo de cuatro puertas que tenga un peso no menor a 1000 kilos, cinturones de seguridad para todos los asientos, cintas retroreflectivas y placas pintadas a los lados, además de que el conductor cuente con una licencia clase A categoría 2<sup>a</sup>.



Ahora bien, remitiéndonos específicamente a lo señalado en la clasificación y modalidades de prestación del Servicio de Taxi en Lima tenemos que remitirnos a la Ordenanza Municipal N° 1684 que señala:

*“Artículo 6.- Clasificación de las modalidades de prestación del Servicio de Taxi en Lima Metropolitana*

*(..)*

*6.1.1 Servicio de Taxi Independiente. - Es la modalidad del servicio de taxi que es prestado por personas naturales debidamente autorizadas por la SST.*

*(...)*

*6.1.2 Servicio de Taxi Estación. - Es la modalidad del servicio de taxi prestado por personas jurídicas debidamente autorizadas por la SST.*

*(...)*

*6.1.3 Servicio de Taxi Remisse.- Es la modalidad del servicio de taxi prestado por personas jurídicas, debidamente autorizadas por la SST, dirigido preferentemente a turistas u otros usuarios que requieran servicios con alto confort, condiciones especiales de seguridad, entre otros aspectos. Los vehículos en la modalidad de taxi remisse deberán contar, como mínimo, con un sistema de control y monitoreo inalámbrico permanente en ruta.*

*(..) En el servicio de taxi remisse los vehículos sólo podrán recoger y dejar usuarios en los lugares de inicio o destino solicitados mediante la central de comunicaciones, encontrándose prohibidos de recoger usuarios en la vía pública que no hayan contratado el servicio mediante la central.”*

De lo señalado concluimos que el servicio prestado por Uber no encaja en ninguno de los tipos de servicios descritos por la comuna limeña por lo tanto devendría en informal.

Un tema que es muy poco abordado respecto de las plataformas de consumo colaborativo y resulta interesante poner en palestra es respecto de los ingresos que estos pueden generar por la venta de la información personal que recolectan de los usuarios de sus servicios, moralidad y ética aparte y más allá de si se trata de una actividad legal o no, no muchos de nosotros verificamos el contenido de los términos del servicio y simplemente los aceptamos y con ello autorizamos y avalamos este tipo de prácticas.

No es un secreto que uno de los principales activos que estas empresas tienen son sus nutridas bases de datos repletas de datos personales de personas de todo el mundo y enriquecida con filtros que segmentan aún más la información, haciéndola más valiosa de cara a ser vendida a otras empresas que requirieran información exacta de nichos de desarrollo o simplemente de potenciales clientes de los servicios que prestan, el análisis de este tema excede en mucho las intenciones de esta tesis.

### **2.3 El caso del aplicativo "AIRBNB"**

El caso de Airbnb es similar en construcción al de Uber, en tanto utilizan el mismo sistema de planificación fiscal, pues al igual que Uber, Airbnb sitúa a la matriz dueña de los intangibles en Estados Unidos, está a su vez tiene una filial en Irlanda (al igual que Google y Facebook) en razón de su reducida tasa impositiva cifrada en 12.5%, y sobre todo por gravar en función del criterio de territorio, es decir únicamente grava las rentas generadas dentro de Irlanda, así todos los pagos generados en todo el mundo no tributan en Irlanda, la cual es un funcionamiento como holding que únicamente es dueña de los derechos inherentes a la propiedad intelectual, en este esquema se sitúa en el Reino Unido a Airbnb Payments UK Ltd., que es la encargada de gestionar los pagos de los huéspedes de todo el mundo a excepción de EE.UU., China y la India.

Al igual que Uber únicamente mantiene en cada jurisdicción donde presta sus servicios una filial local que únicamente brinda servicios de publicidad y marketing de la marca.

Airbnb genera casi la totalidad de sus ingresos y según su página web, con comisiones por valor de hasta el 15,5% de las rentas ( 3% cobrado a los anfitriones y entre 0 y 20% cobrado a huéspedes) que son contabilizadas en Irlanda, donde como se señaló se beneficia de un régimen fiscal favorable, a continuación, se procederá a verificar la incidencia tributaria del impuesto a la renta en las transacciones que lleva a cabo Perú.

#### **2.3.1 Plataforma virtual**

Airbnb presta el servicio de intermediación entre el Anfitrión y el huésped para la celebración de un contrato de arrendamiento temporal de una vivienda, como se verificó en Uber, por este servicio cobra una comisión del 3% al anfitrión y del 6 al 12 % al huésped, por lo tanto, no queda duda respecto de la generación de renta gravada respecto de las comisiones pagadas en razón de operaciones de alojamiento en nuestro país.

Como se señaló anteriormente, la plataforma no es sujeto domiciliado en el país, pues esta se encuentra situada en Irlanda, sobre esta condición sólo tributaria sobre su renta de fuente peruana, como se verificó anteriormente este tipo de rentas no califica como servicio digital al no cumplir con el requisito de utilización económica en razón de efectuar operaciones Empresa – Consumidor final (Business-to-Consumers ó B2C) o Consumidor a Consumidor (Consumer to Consumer o C2C), situación que determina que no se trate de renta de fuente peruana.

### **2.3.2 Operador.**

Los operadores deberán tributar por la renta generada por el arrendamiento de su bien inmueble en tal sentido el artículo 23° de la LIR señala:

*“Son rentas de primera categoría”*

- a) *El producto en efectivo o especie del arrendamiento o subarrendamiento de predios, incluidos sus accesorios, así como el importe pactado por los servicios suministrados por el locador y el monto de los tributos que tome a su cargo el arrendatario y que legalmente corresponda al locador.”*

En tal sentido las rentas generadas por los anfitriones están sujetas a tributación como rentas de primera categoría por lo que deberán tributar con la tasa efectiva del 5% sobre el monto total del arrendamiento pactado.

### **2.3.4 Cliente.**

En su calidad de mero usuario de servicio el cliente no estaría sujeto a tributación en nuestro país.

Como se aprecia del análisis de estas dos plataformas, estas no tributarían en el país por las rentas generadas de fuente peruana, en razón de que no se encuentran domiciliadas en Perú y no generan renta de fuente peruana en tanto no están gravados los servicios digitales de la forma Consumidor – Consumidor o Empresa – Consumidor, que son las que las empresas de este tipo realizan, se requiere de diversos esfuerzos de cara a establecer el marco legal aplicable a este tipo de actividades que sin desalentarlas, norme la prestación de estos servicios, tributando en el país por los ingresos de fuente peruana, resulta importante también verificar la posibilidad de establecer alianzas con las mismas a nivel de la administración tributaria, a efecto de que estas puedan ser designados como agentes de retención respecto de las rentas

que conductores y anfitriones generan, asimismo puedan contribuir con brindad la información de sus operadores a efectos de fiscalizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En el próximo capítulo se analizará los posibles escenarios normativos que se requieren para la regulación de esta actividad.

### **CAPITULO III: DISCUSIÓN**

#### **EL CONSUMO COLABORATIVO EN EL PERÚ, UN ANÁLISIS DE SU POSIBLE REGULACIÓN**

El consumo colaborativo está presente en muchas de las actividades que realizamos, y su irrupción genera cambios en nuestras decisiones, en la manera de cómo hacemos negocios, en cómo consumimos y en aquello que consumimos, replanteándonos las formas tradicionales de consumo al ofrecer posibilidades que antes de la era de la internet eran imposibles.

No estamos frente a una forma de consumo convencional, pues existen elementos en las relaciones de consumo colaborativo que distan de este modelo (como la titularidad de los activos tangibles e intangibles), sin embargo, ambas formas de consumo (tradicional y colaborativo) desde hace algunos años atrás conviven en un mismo mercado, regido por normas circunscritas al consumo tradicional.

Esta situación genera -como es lógico- que se generen zonas grises que por lo novedoso de la actividad resultan fuera del alcance de las normas tradicionales, y que

son aprovechadas por las empresas, generándoles ventajas de diversa índole frente a sus similares basados en esquemas clásicos de prestación de servicios.

Imaginemos dos negocios que compiten en un mismo mercado prestando servicios similares, con la diferencia de que en uno de ellos, los activos y la planilla pertenecen a una empresa peruana que paga impuestos en el país, mientras que en la otra, los activos intangibles son de propiedad de una empresa “A” extranjera y los activos tangibles ( inmueble, vehículo) son de propiedad de los trabajadores peruanos quienes pagan una comisión a la empresa “A” por el uso de sus intangibles y en cuya relación ni “A” ni los trabajadores peruanos tributen en nuestro país; pues es lo que viene sucediendo con Uber y Airbnb en Perú.

Mientras una empresa de taxi domiciliada en el Perú tributa en el país con una tasa del 30% sobre sus ingresos, en contraste con Uber y los conductores que prestan el servicio que bajo el actual marco normativo no tributan en el Perú. Del mismo modo aquellas personas que arriendan sus casas pagan una tasa efectiva del 5% sobre el monto de su merced conductiva mensual, y los hoteles y corredores (de alquileres) como cualquier otra empresa deben responder al fisco por sus actividades generadoras de renta en el país, sin embargo, tanto Airbnb como los anfitriones peruanos no tributan en nuestro país, entonces la pregunta que cabe hacer es: ¿resulta necesario un cambio?, la respuesta sugerida es un contundente es que sí.

Resulta claro por qué no es conveniente regular estos dos tipos de consumo del mismo modo, por ello es necesario establecer determinados parámetros en la regulación del consumo colaborativo que sin desincentivarlo permita su desarrollo bajo determinadas disposiciones orientadas a normalizarlas garantizando con ello los derechos de los usuarios y que compitan en términos de igualdad con otras actividades similares no basadas en tecnología (plataformas digitales).

El presente capítulo analizará la manera que en la cual consideramos que el consumo colaborativo debería ser regulado, que lejos de proponer fórmulas legislativas, trata de establecer las directrices que deben guiar cualquier intento de legislación positiva al respecto.

### **3.1 Por qué regular el consumo colaborativo**

Del ejemplo señalado queda clara nuestra posición de por qué se debe regular este tipo de consumo, sin embargo, resulta necesario detallar algunos aspectos que consideramos importantes.

### 3.1.1 Aspectos Económicos

El consumo colaborativo presenta en su configuración económica características propias, distintas de consumo convencional que hacen que nos enfrentemos a un nuevo fenómeno, así podemos señalar como primer rasgo característico que se tratan de relaciones entre pares o *peer to peer* o *p2p* (relación horizontal) en tanto la plataforma funciona como nexos, a diferencia del consumo tradicional basada en operaciones Empresa – consumidor, *Business to Consumer* - *B2C* o incluso *B2B* de incluirse distribuidores en el ínterin.

En segundo término la diferencia radica en el uso de la tecnología que resulta de suma importancia, en tanto este tipo de emprendimientos no sería posible sin el uso de internet, celulares inteligentes, redes sociales, que permitieron como señala Domenech (2015) eliminar algunos de los principales obstáculos que impedían el despegue de estas actividades como son los costos de transacción y las asimetrías informativas, así mismo los cambios en nuestras pautas de consumo nos hicieron buscar alternativas diferentes a las tradicionales por razones de ahorro, medioambientales, sociales u otras, aceptando la idea de poder compartir costos y activos.

Ahora bien, debemos señalar que nos referimos a un mercado emergente (transacciones *peer to peer*) cuyo techo está un lejísimo de ser alcanzado, por lo menos en nuestro país.

Hablar de Uber o Airbnb es referirse a negocios que están en plena etapa de maduración, ergo aún no se sabe a ciencia cierta cuál será el límite que alcancen estos, así y si llevamos lo señalado a cifras y según el portal Bloomberg cada minuto en el mundo se atienden 1389 carreras de Uber, ahora según la web Airdna, especialista en análisis estadísticos de Airbnb, esta plataforma se encuentra disponible en 34,000 ciudades y 191 países, centrándonos en nuestro país debemos señalar que el año 2016 se tenían registrados cerca de 4 mil alojamientos (Lima, Cusco y Arequipa), cifra que se torna importante si se compara con las 2,035 viviendas registradas en el 2015, lo que nos arroja un crecimiento anual del 96%, el mismo portal señala que un anfitrión en Perú puede llegar a ganar S/ 619 por semana al rentar un casa o departamento entero, S/ 370 por habitación privada y S/ 344 por habitación compartida, estas cifras nos dan un acercamiento respecto de las razones económicas que nos llevan a proponer la regulación tributaria de estas actividades.

Estas dos empresas están generando ingresos en sectores que en el Perú están bastante deprimidos en términos de recaudación, hablar de tributación de taxistas y arrendadores en nuestro país es referirnos a dos sectores con altos niveles de evasión tributaria, entonces vemos en la irrupción del consumo colaborativo en una buena oportunidad de poder mejorar la recaudación, el control y la generación de riesgo en estos sectores, en tanto de ser regulada nada impide desarrollar mecanismos legales para que las plataformas informen a la Administración Tributaria los datos de las personas que generaron ingresos y en qué cantidades, incluso estos podrían ser constituidos como agentes de retención de los conductores o huéspedes, aliviando con ello la labor de recolección de tributos en cabeza de la administración tributaria.

Así también se logrará disipar el efecto que causa el crecimiento y uso exponencial de estas plataformas que actualmente llevan a que el consumidor, ante la necesidad de un bien o servicio a un precio razonable, se incline por la oferta del consumo colaborativo (con precios más competitivos por no contar entre sus costos a los ocasionados por los tributos), generando con ello que la venta de bienes y la prestación de servicios que en principio se encontraban gravados (hospedaje, taxi) bajo el esquema de consumo convencional, al ser canalizados bajo el esquema colaborativo no terminen estando gravados.

Por ejemplo un consumidor del servicio de alojamiento en lugar de elegir un hotel, que pagaría la renta correspondiente que la estancia del consumidor genere, utiliza Airbnb, generando en términos de recaudación la traslación de renta imponible de una persona jurídica domiciliada y contribuyente al fisco (hotel), a otras dos, por un lado una no domiciliada (Airbnb) que no paga impuestos en Perú por las comisiones recibidas y a una persona natural (anfitrión) que podría estar no afecta al impuesto a la renta o estando afecto por rentas de primera categoría, difícilmente efectúe el pago de la misma, por lo difícil que resulta su detección como se aprecia la pérdida en términos recaudatorios para el Estado es del total de renta imponible trasladada. Esta misma lógica puede ser utilizada para el caso servicio de taxi y Uber, televisión por cable y Netflix, tiendas de discos y Spotify, etc.

### **3.1.2 Aspectos de Política Fiscal**

Por otro lado, al margen de que los ingresos que vía recaudación se pueden generar, es necesario señalar que los impuestos no persiguen únicamente fines recaudatorios, sino también extrafiscales, pues en algunos casos excepcionales estos buscan desincentivar el consumo de determinado bien como es el caso del Impuesto Selectivo

al Consumo, o impuestos ambientales que tiene por objeto disuadir el consumo de agentes contaminantes.

Sin embargo la configuración de un tributo que persiga *per se* razones puramente extrafiscales es compleja, en razón de que cualquier exacción que se pretenda imponer debe estar indisolublemente ligada a determinada manifestación de capacidad contributiva, así lo refiere Bravo Cucci (2016) al señalar la dificultad existente al tratar de determinar objetivamente el límite de la extra-fiscalidad de los tributos, en tanto resulta diferente señalar que un tributo cumple un fin extrafiscal a que un tributo fue configurado únicamente con fines extrafiscales, sin tener como subyacente un hecho imponible que manifiesta cierta capacidad contributiva, en la misma línea Cesar Landa (2005) precisa que la función constitucional de los tributos recae en el financiamiento de los gastos públicos y por otro lado en la realización de valores constitucionales.

Por ello resulta válido subrayar el interés del Estado en regular las actividades basadas en consumo colaborativo en tanto y como se señaló, existen zonas grises en la legislación que permiten que la mismas no tributen en el país lo que genera un tratamiento preferente no deseado respecto de otras empresas “tradicionales” que prestan los mismos servicio y tributan, transgrediendo con ello la libre competencia, entendida como un principio constitucional que garantiza la libre concurrencia de oferta y demanda en un mercado en igualdad de condiciones, del mismo modo es posible resaltar el interés legítimo del estado en defender los derechos e intereses del consumidor y usuarios sobre el fundamento de la asimetría de la información y de otorgar a los usuarios estándares mínimos en un relación comercial.

### **3.1.3 Aspectos Sociales**

No cabe duda que la economía colaborativa con todas sus implicancias positivas y negativas ha logrado instalarse firmemente en nuestra comunidad incluso a pesar de poseer la nomenclatura de ilegal, así hoy casi todos han hecho uso de esta en sus múltiples variedades, ya sea mediante una taxi de aplicación o reservando alojamiento a través de un plataforma web, esta situación lleva a señalar que ya forman parte de las opciones en el mercado y esto ha sido posible en parte gracias a la idea originadora de este variedad de consumo, basada en la colaboración, compartición de costos y utilización de activos infrautilizados, y también debido al crecimiento de la población mundial que origino que un gran cantidad de personas se concentren en pocas ciudades generando mega urbes y con ello la producción de servicios locales, como el transporte así este tipo de consumo ha logrado que muchas personas encuentren una fuente de



ingreso adicional o incluso primaria, ha sacudido el mercado haciéndolo más competitivo en beneficio de los usuarios.

La propiedad sociedad peruana reaccionó positivamente a la llegada de Uber, en tanto consideran que brinda un mejor servicio que el servicio de taxi convencional, así como proveer mayores estándares de seguridad en razón de conocer los datos del conductor, vehículo y la función de geolocalización que permite que cualquier usuario vea exactamente donde se encuentra el vehículo y si el mismo está siguiendo la ruta asignada, aspectos que en una sociedad con altos índices de inseguridad son muy valorados por los usuarios.

Estas razones nos llevan proponer directrices de regulación que no generen que este tipo de actividades sean desalentadas, por ello no compartimos aquellas alternativas que tiene como finalidad su supresión.

El BID (2016) publicó un reporte estadístico sobre el consumo colaborativo en América Latina, dentro la variedad de datos que proporcionan consideramos importantes referirnos a la pregunta formulada respecto a los principales límites al crecimiento de esta tipo de consumo en nuestro continente, cuya respuesta otorga al “desconocimiento del tipo de negocio” el 60% del total seguido de “financiamiento” (43%), la “desconfianza de los clientes” (42%) y la falta de regulación (23%) entre los más importantes. Estas cifras demuestran que el principal obstáculo hoy por hoy para el crecimiento de la economía colaborativa es la poca información sobre el tipo de negocio que se brinda y la desconfianza del usuario, en tanto y al margen del buen o mal servicio que pueda recibir, no se siente respaldado en un marco legal que le permita optar por estas opciones sin tener el reparo de no saber ante quien acudir o como proceder en caso de que sus derechos se vean vulnerados de alguna forma, por lo tanto no se siente respaldado legalmente ante estas eventualidades.

Si bien el tratamiento impositivo de esta variedad de consumo se hace necesario, este debe ir acompañado de un marco legal simple que permita : i) garantizar que la incorporación de estas empresas al sector formal sea sencilla, facilitando el cumplimiento de sus diversas obligaciones (inscripción en el sector correspondiente, licencias, tributos, etc) y ii) garantizar a los usuarios el respeto de sus derechos como consumidores de un determinado servicio, generando con ello la confianza necesaria que se erige como el principal problema para el crecimiento , situación que de ser bien implementada originará el despegue de esta tipo de actividades dentro de un marco de

protección al consumidor y en igualdad de condiciones que otras empresas en el mercado.

Lo referido también fue señalado por el Parlamento Europeo (2016) que preciso que la clave para el crecimiento de este tipo de actividades es la confianza, así los consumidores que alquilen bienes o adquieran servicios deben de tener la plena seguridad que el bien o servicio será entregado o prestado dentro de un estándar razonable al precio pactado, con la posibilidad de recibir compensaciones por parte de la empresa de no efectuarse de este modo, consideramos que un marco legal dotaría de mayor seguridad a este tipo de transacciones .

Finalmente, y como señala Miller (2016) al referirse a los principios que deben orientar la regulación de la economía colaborativa, estas actividades “deben ver la luz del día” en el entendido de que, al estar sumergidas en la ilegalidad por no estar reguladas, incurren en violaciones de diversa índole y nivel (municipal por las autorizaciones, nacional por los tributos dejados de pagar) lo que les quita credibilidad y se convierte como se refirió en una barrera en su crecimiento.

### **3.3. Enfoque de regulación**

Determinada la necesidad de regular el consumo colaborativo es necesario determinar el alcance que se le pretende dar a la legislación, Bereta (2016) señala que existen 3 opciones posibles, la primera es implementar una completa y nueva regulación, la segunda consiste en incluir de algún modo el consumo colaborativo en la legislación ya existente y la tercera precisa tomar un poco de las 2 anteriores, por lo que el resultado de decantarse por una u otra definirá si asumimos un posición conservadora o sustancial.

Barry y Caron (2015) por su parte propone dos enfoques<sup>1</sup> uno del tipo proactivo y otro neutral, el primero se enfoca en cambiar la regulación orientándola a fomentar el crecimiento de nuevas industrias, por ejemplo expandiendo beneficios ya existentes o a todos los mecanismos de transporte compartido, lo que busca este enfoque es que a través de determinada regulación se alienten determinadas actividades consideradas beneficiosas, sin embargo su implementación de forma prospectiva resulta compleja en tanto en algunos casos las industrias están en pleno desarrollo lo que limitaría el alcance de las normas que pretenden regularlo, pues obligaría la legislador a esperar la

---

<sup>1</sup> Ambos considerados como imperfectos por los referidos autores.

maduración de estos negocios para implementar una atmosfera legal amigable con esta, que siempre estarán un paso atrás respecto del consumo colaborativo, la otra opción es proponer regulación general que tiene como problema la posibilidad de otorgar beneficios a actividades que no estaban destinadas a recibirlos.

El segundo enfoque propuesto por estos autores es el neutral consistente en recortar todos los beneficios regulatorios que podrían romper la igualdad de condiciones en que compiten los nuevos modelos comerciales con los ya establecidos. Esta situación tiende a producir estructuras regulatorias más simples, con las ventajas que esto genera, sin embargo, el problema de este enfoque radica en dejar de lado el uso de la política regulatoria para alentar o desalentar ciertas transacciones, lo cual en el caso de transacciones que crean mayores externalidades tendría un costo muy caro que pagar.

La posición conservadora es seguida por países como Australia, Reino Unido, Canadá y los Estados Unidos, esta parte de la premisa que el consumo colaborativo puede ser redirigido completamente a las categorías y principios tributarios vigentes en sus ordenamientos, simplemente se necesita mejorar el cumplimiento de los sujetos involucrados a través de optimizar el grado en que los proveedores entienden y cumplen con sus obligaciones tributarias, para ello se ponen a disposición de estos en sus páginas web, diversas guías especialmente diseñadas para el cumplimiento de las obligaciones generadas en operaciones de consumo colaborativo, el mismo enfoque puede ser reforzado por la misma plataforma que como el caso de Airbnb pone a disposición de sus usuarios en su página web información respecto de los tributos que pueden aplicarse.

Adicionalmente podemos señalar que de este primer enfoque proactivo pueden derivar un conservador y otro sustancial, el primero entendido en la incorporación de adaptaciones o ajustes menores a determinado sistema legal para incluir este tipo de actividades o eliminar aquellas zonas grises que no dejen en claro que estas actividades se encuentran reguladas por la legislación ya existente. El segundo, es el sustancial, basado en el diseño de reglas fiscales “a medida” en el entendido de que los principios y categorías fiscales no son suficientes para cubrir toda la situación que el consumo colaborativo puede generar, bajo este esquema encontramos a países como Estonia, Bélgica, Francia e Italia.

Sobre esta base es necesario determinar cuál de estos enfoques podría ser aplicado en nuestro país a raíz del crecimiento de este tipo de actividades, en primer término,

analizaremos las posibilidades que ofrecen cada uno de ellos sobre la base de nuestra actual regulación, la misma que fue explicada en el capítulo anterior.

### **3.3.1 El consumo colaborativo en el Perú sobre la base de una posición conservadora.**

Este esquema es pensado para países en cuya legislación existe cierto desarrollo jurídico y jurisprudencial respecto de actividades como comercio electrónico y economía digital, y únicamente precisan el ajuste de esta entorno legal, para orientar su aplicación a este tipo de comercio emergente, además del hecho de que en muchos casos, como el de EEUU, estos países son sede de la empresa dueña de los activos intangibles, por tanto las plataformas tributan en este país, por lo que la principal preocupación radica en evitar el traslado de ingresos que deberían estar gravados en estos países a jurisdicciones con menores tasas impositivas, como el caso de Australia y el Reino Unido que para este efecto poseen cláusulas generales.

Así Australia utiliza la norma antielusiva denominada “*multinational anti-avoidance law*” o MAAL por sus iniciales en inglés, que básicamente se trata de una norma diseñada sobre la base del DPT del Reino Unido, para contrarrestar la erosión de la base tributaria australiana mediante entidades multinacionales que utilizan arreglos artificiales para evitar la atribución de ganancias a un establecimiento permanente en este país.

Del mismo modo el Reino Unido utiliza la denominada cláusula llamada “*Diverted Profit Tax*” o DPT y grava con una tasa general de 25% a los ingresos desviados, se aplica a empresas del Reino Unido que usa entidades o transacciones carentes de sustancia económica para explotar las asimetría y diferencias de tratamiento fiscales existentes; o una empresa extranjera con presencia imponible en el Reino Unido (un establecimiento permanente) que utiliza entidades o transacciones carentes de sustancia económica para explotar los desajustes fiscales; o una persona que realiza actividad en el Reino Unido en relación con el suministro de bienes, servicios u otra propiedad por parte de una empresa extranjera y esa actividad está diseñada para garantizar que la empresa extranjera no cree un establecimiento permanente en el Reino Unido, así el propósito es evitar los impuestos del Reino Unido, o existen arreglos diseñados para asegurar un desajuste tributario, de modo que el impuesto total derivado de las actividades del Reino Unido se reduzca significativamente.

Como apreciamos en los citados países, estos poseen regulación respecto de los ingresos que perciben las plataformas, por lo que el problema se centra en las rentas

percibidas por los prestadores de servicios, así los problema centrales del consumo colaborativo no se enfocan en las plataformas sino en temas relacionados a la naturaleza del trabajo ejercido por los prestadores del servicio, por ejemplo si estos califican como dependientes o independientes, o como prestadores profesionales ( basados en criterios de habitualidad) o personales ( eventuales), así como los problemas subyacentes que esta clasificación genera, como la prorrata de gastos deducibles entre aquellos destinados a la realización de actividades gravadas y aquellos no deducibles destinados al uso privado del activo, así también el tema de los beneficios propios de la calidad de trabadores dependientes frente a los que estos prestadores independientes tienen.

Existen otros problemas inherentes a la tributación como lo refiere Rigoux (2016) señalando aquellos que se generan desde la perspectiva del manejo e intercambio de información, como la mencionada respecto a la calificación ( profesional o personal) de los prestadores, la responsabilidad tributaria sectorial, en el caso de sectores como turismo y la recarga de obligaciones formales a plataformas como Airbnb que deben realizar reportes de información a las administraciones, muchas veces en lugares donde les resulta oneroso hacerlo, y finalmente imprecisiones relacionas a costos compartidos.

Otros autores citan otro tipo de problemática relacionada al cumplimiento de las obligaciones tributarias que el consumo colaborativo genera, así Shu-Yi y Ring (2014) señala que son dos las características de la economía colaborativa que pueden generar problemas de imposición y cumplimiento tributario. Primero, el oportunismo mostrado por algunas empresas al reclamar para sí la aplicación del régimen regulador más favorable en los casos donde existe ambigüedad, el segundo es el carácter microempresarial de las transacciones compartidas, en razón que la economía colaborativa ha atraído a muchas personas que anteriormente no estaban dentro de un esquema de negocios, y que ahora sí lo están, trayendo nuevas obligaciones formales que deben cumplir como presentar declaraciones de impuestos como operadores de pequeñas empresas, por lo que son más propensos a cometer errores en estas, así también se sabe que estos operadores realizan este tipo de trabajos a tiempo parcial por lo que sus ingresos contados en forma individual no son significativos ( a diferencia si se toma el total del sector) por lo que no justificarían la realización de auditorías y acciones de control en razón de los costos que generan este tipo de intervenciones para la administración tributaria, por lo que podría derivar en situaciones de evasión.

Como se aprecia algunos de estos problemas son aplicables a nuestra realidad, es el caso de la clasificación del prestador como dependiente o independiente o si califica como renta de tipo empresarial o personal, sin embargo el enfoque dado en estos países está sustentado primero sobre la base de normas que regulan la actividad de la plataforma, y en segundo término está el hecho de que poseen regulación tributaria específica sobre los servicios de transporte y acomodación, que en algunos casos alcanza a las actividades del consumo colaborativo vía reconducción, y en otros el avance es superior pues se tienen acuerdos suscritos entre las autoridades fiscales y plataformas para que estas últimas envíen reportes de información de contribuyentes que realizan estas actividades, llegando en determinados casos a nombrar a las plataformas como agentes de retención de incluso otros impuestos como tasas turísticas en diversos estados de los EEUU.

En nuestro país esta esquema es inviable pues, y como se explicó en otros apartados, no contamos con regulación que alcance a las rentas obtenidas por las plataformas o incluso operaciones B2C, tampoco se cuenta con normativa tributaria específica para el sector de transporte o el turístico, más allá de la exención del Impuesto General a las Ventas al servicio de taxi en razón de prestar servicio de transporte público, y del sector turístico en servicios de hospedaje y alimentación al constituirse como exportación de servicios.

Se puede concluir que el esquema desarrollado en este apartado, funciona específicamente en países que previamente desarrollaron determinada normativa legal de respaldo, en el sentido de cuentan con: i) regulación de la actividad subyacente (transporte, alojamiento y otros), ii) existen regulación tributaria que aborda el problema desde otros flancos como cláusulas anti elusivas generales o específicas para evitar el traslado de beneficios a jurisdicciones con menor carga fiscal o reglas específicas de tratamiento de los EP, o sencillamente ya existe regulación de las actividades que realizan las plataformas web.

Por ello y al no contar nuestro país con una base normativa sólida que permita únicamente a través de mejoras en su redacción o mediante la creación de determinados supuestos de hechos, incluir supuestos de consumo colaborativo no resultaría conveniente inclinarnos por un enfoque conservador.

Finalmente es necesario considerar en este análisis la posición ya expuesta de Gonzales Aparicio (2016) , que considera que Uber es una empresa de transportes convencional que brindan sus servicios utilizando al internet como medio, bajo el

argumento de estar orientada a obtener lucro, por lo que los ingresos que esta genera está sujeta a tributación como cualquier otra empresa de taxi o transporte, con esta premisa, la aplicación de un enfoque conservador significaría la dación de normas que resuelvan el problema del criterio de sujeción objetivo, en tanto en su mayoría estas no se encuentran domiciliadas en los lugares donde generan renta, y en segundo término en generar normas (o jurisprudencia) que aclaren el tipo de servicio que estas empresas prestan, redirigiendo su imposición a las normas ya establecidas para el consumo convencional.

### **3.3.2 El consumo colaborativo en el Perú sobre la base de una posición sustancial.**

Consideramos a este enfoque como el adecuado por los argumentos esgrimidos en el apartado anterior, y que resumimos al señalar que nuestro país no cuenta con regulación suficiente que le permita únicamente con algunas variaciones atender esta problemática. Situación que nos lleva a considerar el enfoque sustancial como mejor opción.

En principio debemos señalar que este acápite tiene por objeto señalar las directrices que deben guiar la implementación de legislación tributaria sobre consumo colaborativo en nuestro país, no se propondrán formulas legislativas o proyectos de ley que requieran, además del componente doctrinal y jurisprudencial, un cuidadoso estudio de las actividades que se desea regular en un territorio específico. Es necesario asimismo señalar que dada la complejidad y el sin número de relaciones y actos con relevancia jurídica, creadas por este modelo de consumo, se hace necesaria que legislación que abarque más allá del tema tributario proponiendo una solución mayor a estas dificultades, que involucre a los sectores llamados a regular este tipo de actividades como transporte, turismo, etc.

Coincidimos con Beretta ( 2016) que señala que no resulta conveniente crear leyes específicas aplicables exclusivamente para el consumo colaborativo, en razón de transgredir dos de los principios centrales de la política fiscal: el trato igualitario ( uniforme) y que tanto bienes y/o servicios similares deben ser gravados de la misma forma, por ello proponemos un esquema que si bien involucra la creación de un régimen específico para las plataforma digitales, no deja de estar basada en la ampliación del ámbito de aplicación de los servicios digitales estableciendo un nuevo criterio subjetivo de conexión para operaciones B2B, con el objetivo de justamente equiparar el tratamiento tributario de estas, hasta hoy inexistente, con aquellas empresas convencionales que si tributan por conceptos de intermediación o prestación de

servicios de transporte o alojamiento y con ello lograr la paridad de en el tratamiento de ambas consumos que hoy conviven en un mismo mercado con respuesta dispares para cada uno por parte del sistema legal.

Consideramos que un buen punto de inicio es señalar aquellas directrices del consumo colaborativo que deben ser tomadas en cuenta a efecto de su regulación, así en primer término tenemos que la idea es impulsar su desarrollo, no desalentarlo, considerando que se trata de una variedad de consumo que está destinado a generar grandes cantidades de dinero, y al hecho tangible de que cada día, aparecen nuevas empresas que incursionan en este, además del hecho que dotar de un “hábitat” jurídico responsable para el desarrollo de estas, permitirá primero eliminar la diferencia de trato impositivo existente entre este tipo de consumo y el convencional, mediante la inclusión de estas actividades y las empresas que las prestan en el sistema tributario nacional lo que permitirá recaudar importantes sumas de dinero, en segundo término y como efecto directo, permitirá ayudar con la formalización de mercados que hoy se presentan como informales y evasores: taxis, alojamientos, cuya dificultad de control se vería solucionada con la información de los prestadores que estas plataformas recolectarían y proporcionarían a la Administración Tributaria, permitiéndole así tener una fuente confiable de datos respecto de la cantidad de dinero que generan y así determinar si están sujetos o no a imposición.

Estos efectos positivos, derivados de una adecuada regulación de la economía colaborativa nos lleva a inclinarnos por un tipo de enfoque proactivo sustancial, por ello debemos tener presentes los aspectos claves en su desarrollo: uso intensivo del internet, mercado ( de plataformas) en crecimiento que llegó para quedarse y involucra diversas partes las cuales necesitan ser reguladas, la prestación de una diversidad de servicios dentro de diferentes mercados ( transporte, alojamiento, música, *streaming*) que deben ser cubiertos, y la existencia de empresas de consumo convencional que podrían verse afectadas con esta regulación.

Para este efecto y tomando en cuenta los puntos anteriormente señalados (uso de internet, diversidad en la oferta de servicios y la existencia de un mercado convencional que podría verse afectado) comprendemos que la fórmula: internet más prestación de diversa de servicios, trae consigo el primer problema a abordar: inmaterialidad de la operación que trae consigo la dificultad de enlazar la prestación del servicio a una jurisdicción determinada. Por esta razón el primer punto importante es determinar la forma adecuada de conexión entre la manifestación de capacidad económica que la



prestación de este servicio genere y la facultad de imposición del estado, para ello proponemos su regulación sobre la base del criterio de fuente.

### **3.3.2.1 Plataforma y el Criterio de Fuente Peruana**

Debido a la cantidad y diversidad inmensurable de aplicaciones y plataformas existentes que brindan estos servicios, no resultaría recomendable generar legislación propia para cada tipo de plataforma ( taxis, alojamiento, música, *streaming*) que tiene cierta presencia en nuestro país, porque el estado siempre estará un paso por detrás, debido a que cada día habrán plataformas que buscan ingresar al mercado peruano ubicando un nicho específico que aún no se encuentre legislado, generando así asimetrías respecto de las empresas que realizan sus actividades dentro del consumo tradicional, además está el hecho de que cada plataforma tiene particularidades que la hacen única frente a otras dentro del propio consumo colaborativo, por lo que determinados preceptos legales serían aplicables a una plataforma pero inaplicables para otro tipo.

Como se señaló, resulta complejo estar adelantarse -legislativamente hablando- a cada tipo de plataformas que bajo el esquema de consumo colaborativo tendrán presencia en nuestro país, pues debido a su forma de trabajo, les basta con poseer una página web o una aplicación en los teléfonos de los usuarios, para que puedan iniciar actividades y generar ingresos en Perú. Por ello consideramos que se debe ver a las plataformas y a las empresas tecnológicas que están detrás y que prestan servicios de intermediación en territorio peruano, como un nuevo mercado *per se*.

Así, resulta conveniente establecer un marco normativo general que regule el servicio prestado por las plataformas de forma tal que se cree un nexo entre la manifestación economía gravable y la facultad de imposición de nuestro país, para que estos sean de fuente peruana, independientemente del lugar donde la plataforma ubique sus operaciones, recordemos que el servicio prestado por la plataforma es el de intermediación en la oferta y demanda de servicios, mediante una plataforma web, aplicaciones para celular u otros, como se señaló esta regulación debe ser general de modo que pueda considerar a la mayor cantidad de plataformas y la mayor cantidad de nichos de mercado, para ello es viable la opción de la utilización del servicio en nuestro país, entendiéndose la realización de esta, para efectos del servicio de intermediación digital, si la prestación del servicio subyacente ocurre en nuestro país, y/o los emisores de los medios de pago que se utilicen sean sujetos domiciliados en nuestro país.

Consideramos esta opción como la más viable, entre otras posibles como las impulsadas por la OCDE referidas a la reformulación del concepto del Establecimientos Permanentes (EP), en tanto las características propias que nuestra legislación le da al EP, personería jurídica diferente de su matriz y considerándola como un sujeto domiciliado más, a esto se le agrega el hecho que nuestro país no cuenta con una extensa red de Convenios de Doble Imposición que le permita centrar su estrategia de regulación sobre la base del EP, esta situación aunada a que el desarrollo de esta propuesta se encuentra en etapa de maduración, impulsan la búsqueda de otras opciones como la planteada. Otras opciones sería la de incluir este tipo de prestaciones dentro de los alcances de la norma de servicios digitales, sin embargo y como se mencionó, esta fue dada casi exclusivamente para operaciones B2B, por lo que la inclusión de esta acarrearía diversas modificaciones que desnaturalizarían *la ratio legis* de la norma, al tratar de abarcar situaciones para la cual no fue originalmente creada.

Uno de los problemas que se genera con este tipo de regulación es el referido a determinar si estas operaciones son realizadas en su totalidad en nuestro país, y por tanto gravadas en su totalidad como renta de fuente peruana o si existen parte de las prestaciones que se efectúan fuera de nuestro país y otra dentro, en razón de la utilización de intangibles no ubicados en nuestro país, problema que podría ser resuelto con una tasa preferencial única que no admita deducciones, pues como es conocido, el pago de regalías a la matriz poseedora de los derechos de explotación del activo intangible constituye el principal gasto deducible atribuible a este esquema, que por su carácter inmaterial puede ser altamente valuado, reduciendo en gran medida las ganancias susceptibles de tributación.

Para la LIR, este tipo de rentas son atribuidas en su totalidad a nuestro territorio, a manera de ejemplo utilicemos el caso de las subastas en línea, servicio digital, que es denominado como aquel por el cual el proveedor de internet ofrece diversos bienes ( de terceros) para que sean adquiridos en subasta, vemos el parecido que existe con los de intermediación digital, tan es así que este servicio también podría ser denominado como uno, pues guarda similitud con aquellos prestados a través de plataformas colaborativas, en tanto existe una plataforma en internet que realiza la subasta (intermediación) respecto de bienes de terceros a cambio de una comisión, cuya renta para la Ley de Impuesto a la Renta y su reglamento son de fuente peruana.

Por lo que podríamos determinar que en el caso de las plataformas colaborativas estas serían consideradas en su totalidad como renta de fuente peruana, respecto al análisis

de los alcances de la utilización económica o consumo en el país, a fin de atribuir el carácter de renta peruana a la generada por estas plataformas, podemos ubicarlo en la prestación del servicio subyacente (transporte, alojamiento) en nuestro país, así serán de fuente peruana aquellos provenientes de actividades de intermediación, en la oferta o demanda de servicios, prestados mediante internet a través de plataformas, aplicaciones o similares cuando el servicio subyacente sea prestado íntegramente en el país, o cuando el oferente y demandante del servicio se encuentren en territorio peruano o intervenga en la operación emisores de los medios de pago domiciliados en nuestro país.

Las mayor complicación de considerar las rentas generadas por las plataformas como de fuente peruana, recaen en el control tributario que estas pueden tener, así los problemas de detección y fiscalización de este tipo de operaciones desmaterializadas, son muchos, para ello una posible solución se presenta en la forma de pago que estas generalmente utilizan, así en el caso de Airbnb, casi en su totalidad las transacciones son centralizadas a través de tarjetas de crédito, por su parte si bien es cierto Uber acepta como medio de pago el efectivo y medios de pago, genera para efectos de su pago, una suerte de liquidación entre las carreras efectuadas y pagadas con tarjeta de crédito y aquellas pagadas en efectivo, cobrando directamente el total de su comisión de aquellos pagos efectuados mediante tarjeta de crédito, creando con ello la oportunidad de retener el impuesto a través de los bancos a través de los cuales se canalizan estas operaciones, si bien y sobre todo en el caso de Airbnb que generalmente trabaja con turistas que poseen tarjetas de crédito de otros países esta tarea resulta complicada, sin embargo podría funcionar respecto de Uber

### **3.3.2.2 Marco general de regulación del consumo colaborativo.**

Una vez definido el carácter de renta de fuente peruana de este tipo de operaciones el siguiente paso es regular en estricto el consumo colaborativo al respecto consideramos que resulta conveniente dotar de un marco de regulación general (multisectorial) a este tipo de actividades, uno que defina no sólo los aspectos importantes del mismo como su concepto o sujetos, sino también temas tributarios, o de formalización como licencias entre otros.

Para ello la primera recomendación radica en tratar de definir a grandes rasgos que es el consumo colaborativo, qué es una plataforma, un prestador y un usuario, así también deberá señalar de forma general a que actividades está orientado (bienes y/o servicios), hasta aquí las cláusulas generales aplicables a legislación de diversos sectores.

Respecto del tema tributario en estricto nos centraremos en establecer el tratamiento que debe aplicarse a las rentas generadas por los prestadores del servicio, en ese entendido se deberá precisar con exactitud si la relación entre los prestadores y la plataforma es subordinada o en su defecto se trata de actividades independientes y tributan como tal, o si le es aplicable un régimen especial con tasas preferenciales, consideramos tomar esta segunda opción y establecer un régimen propio sobre la base de que nos encontramos ante un servicio subyacente ( transporte, alojamiento, etc.) prestado de forma independiente, en tanto los prestadores son los propios dueños de los activos utilizados para este fin, así como tiene la facultad de decisión sobre qué servicios tomar y cuáles no y cuando hacerlo, cuestiones que no son permitidas en el trabajo dependiente.

Al respecto y como hemos venido sosteniendo nos encontramos ante un fenómeno nuevo que requiere legislación propia que lo impulse, por ello consideramos otorgar a estas rentas un tratamiento propio estableciendo un límite inafecto, en tanto y como se mencionó existen prestadores de servicios que tiene en este tipo de actividades un ingreso adicional de tipo eventual o de tiempo parcial, por lo que constituyen ingresos de segundo orden, por ello a fin de de impulsar su desarrollo la propuesta de un zona inafecta es razonable, esto se condice con el análisis de trabajo comercial o ocasional (misceláneo) que usualmente se realiza a fin de determinar el tipo impositivo aplicable, en tanto cuanto más parecido al comercio tradicional es menos ocasional y más profesional, ergo sujeto a mayor imposición.

Diversas legislaciones utilizan la figura del agente de retención como medio para recaudar anticipadamente un impuesto, en este punto resulta importante gestionar con la plataforma la posibilidad de que estas se constituyan como agentes retenedores por su privilegiada posición en las relaciones comerciales que se entablan, así y en aquellos casos como los de Uber que se hayan canalizado a través de pagos en efectivo y en los cuales la plataforma no pueda efectuar la retención , se establecerá la obligación de informar al fisco respecto de las operaciones llevadas a cabo en forma mensual, como se refirió este punto requiere de la capacidad de la administración de entablar acuerdos con las plataformas destinados a que estas colaboren con la recaudación de los tributos o con información relevante, por ello en este punto resulta importante la previa coordinación con la plataforma a efecto de materializar este tipo de convenios.

Por lo señalado se requiere determinado desarrollo legislativo a nivel de consumo colaborativo como tal, que de modo general defina el concepto propio de este tipo de

consumo, a sus partícipes, las actividades que involucra, las tasas aplicables sobre la base de un tramo inafecto, y las obligaciones de retención e información que recaen en las plataformas.

Queda en manos de cada sector establecer requisitos adicionales para el ingreso de estos negocios de forma legal en el mercado, así en el caso de Uber se recomienda que se establezcan los requisitos de licencias, vehículos, seguros necesarios, los mismos que pueden ser realizados a nivel de gobiernos locales, en tanto en el caso de Uber, esta sólo está presente en 4 ciudades del Perú, por lo que legislación a este nivel puede rescatar de mejor manera aquellas particularidades que cada territorio tiene, para el caso de Airbnb se recomienda que los anfitriones estén dotados de certificados de tramitación sencilla que les permitan alquilar temporalmente sus viviendas y no de licencias de funcionamiento como los hoteles, la particularidad del tipo de huéspedes que se recién debe verse reflejada en la legislación que cada jurisdicción pretenda aplicar, por ejemplo el turista que llega a Cusco puede pasar mayor tiempo en este tipo de alojamiento que el que llega a Lima, por el mismo hecho de lo turístico de esta ciudad, en ese entendido el promedio de días de permanencia varía de ciudad a ciudad, por lo que recalcamos la importancia de los gobiernos locales para regular sus interés particulares a nivel de sus ciudades.

Hasta este punto hemos determinado en primer orden la necesidad de considerar como renta de fuente peruana a las generadas por esta variedad de consumo, con el objeto de poder gravar las rentas generadas por la plataforma, como se aprecia nos inclinamos por gravar ese tipo de rentas sobre el criterio de conexión de fuente en lugar del de domicilio en tanto así existan obligaciones formales en otros cuerpos legislativos tributarios o de otra índole que obliguen a las plataformas a tener un domicilio en el país poder desempeñar sus labores, estas normas pueden ser sorteadas a través de planeamiento tributario, logrando cumplir con el requisito de estar domiciliado, pero sin generar rentas que puedan ser gravadas en el país, sin ir demasiado lejos , Uber tiene una filial peruana pero en mérito del planeamiento tributario ya expuesto sólo tributa por los ingresos percibidos en razón de los servicios de publicidad y marketing que presta.

Así también nos referimos a la necesidad de dotar de un marco legislativo general al consumo colaborativo delimitando sus alcances, y haciendo énfasis en las rentas generadas por los prestadores del servicio, por ello resultaba necesario definir la naturaleza de las rentas percibidas por los prestadores del servicio, calificándolas como independientes, así mismo se señaló la necesidad de dotar de tasas reducidas a este

tipo de ingresos a efecto de alentar su uso y crecimiento, sobre la base de un impuesto sencillo con un tramo de inafectación, por el carácter de este tipo de rentas regidas por ser de medio tiempo u ocasionales en muchos casos, con ello se tiene cubierto el tema de las rentas generadas por los prestadores del servicio.

El consumo colaborativo debe ser visto como una oportunidad para el fisco de entender esta nueva forma de negocios, acercarse a ellos, dirimir controversias de forma directa con los partícipes, en especial con las plataformas tratando de entablar acuerdos de intercambio de información de forma tal que sea más fácil para la SUNAT controlar y administrar los ingresos derivados de estas actividades y para estas empresas de poder poner en manifiesto sus inquietudes con el objeto de dotarlas de legislación que sin desincentivarla, le permita competir en igual condiciones que el resto de empresas, dotándolas de legalidad e imprimiéndoles con ello esa cuota de confianza que sus usuarios reclaman, a efecto de potenciar su crecimiento, si todas las partes intervinientes se comprometen el beneficio es compartido.

#### **3.4 CONSTITUCIONALIDAD DE LA PROPUESTA REALIZADA**

El artículo 74 de la Constitución regula en primer término la distribución del poder tributario de los gobiernos centrales, locales y regionales, asimismo establece los límites al ejercicio de esta potestad en la figura de los principios tributarios de reserva de ley, igualdad y no confiscatoriedad, nuestra propuesta de enfoque, considera el respeto irrestricto de estos principios (capacidad contributiva, legalidad, reserva de ley y seguridad jurídica) recogidos por la propia constitución del estado, en este punto coincidimos con Luis Duran Rojo que señala que partiendo del principio de concordancia de la Constitución Política del Estado, que refiere que no hay conflicto real entre los principios y valores que contiene la constitución, podemos afirmar que la nuestra propuesta es constitucional.

Sin embargo, tomamos la precaución debida en lo que respecta al principio de libertad contractual y libertad de empresa basados en la autonomía privada de la voluntad, en razón que podría utilizarse como argumento, que el enfoque sustancial propuesto, sobre la base de la adición de un nuevo criterio de sujeción en razón de la utilización económica en nuestro país, podría vulnerar la forma la elección libre del modelo empresarial a seguir en un sector económico establecido ( mercado de taxis o alojamiento), sin embargo consideramos que no se vulneraría el referido principio, en razón de que este principio, tiene como marco aplicativo la libre competencia , es decir

el ejercicio de los derechos y obligaciones de las empresas en condiciones de igualdad jurídica, este marco normativo, justamente, busca nivelar el tratamiento tributario, entre el consumo tradicional y el colaborativo, así mismo el principio de igualdad tributaria, tiene como correlato el soporte de igual carga tributaria en razón de actividades similares, que manifiesten una misma capacidad contributiva, por lo que el esquema planteado en clara conformidad con el principio planteado, permitiría nivelar la igualdad de tratamiento respecto de estos dos consumos, por lo referidos consideramos nuestra propuesta como constitucional.

### **3.5 CONCLUSIONES**

1.- El consumo colaborativo se constituye en una nueva forma de hacer negocios, con particularidades que hacen inviable que la actual legislación pueda regularla sin generar asimetrías y zonas grises que puedan ser aprovechadas por los actores como actualmente viene sucediendo por ejemplo con las rentas de las plataformas que bajo el actual sistema no se encuentran gravadas en nuestro país.

2.- Resulta conveniente regular el consumo colaborativo, dejar de hacerlo genera diferencias respecto del tratamiento del consumo convencional, en tanto ambos compiten en un mismo mercado, por lo que en mérito de los principios constitucionales de igualdad y libre competencia no es sostenible que existan tratamientos preferenciales de ningún tipo ya sea por la existencia de regulación o por la falta de esta.

3.- Se requiere de legislación multisectorial que regule el consumo colaborativo como todo un nuevo mercado, estableciendo su propio concepto, participantes, alcance y requisitos.

3.- Consideramos pertinente gravar las rentas generadas por las plataformas sobre la base del criterio de fuente, constituyendo como renta de fuente peruana a las rentas que estas puedan generar utilizando como elemento de conexión a la prestación del servicio subyacente en el país por parte de ofertantes y demandantes localizados en nuestro país, hecho verificable mediante la emisión del pago por una operadora de tarjetas de crédito en el Perú, así también somos de la idea de utilizar a los bancos como agentes de retención respecto de los pagos efectuados a través de medios de pago como tarjetas de crédito.

4.- Respecto de las rentas generadas por los prestadores del servicio consideramos necesario dotarlos de un tratamiento específico y no incluirlas como rentas de trabajo

independiente, por las particularidades propias de este tipo de negocio, así mismo consideramos que no existe relación de subordinación entre la plataforma intermediaria y los prestadores del servicio.

5.- El consumo colaborativo otorga una gran oportunidad a la administración tributaria de acercarse a esta actividad con el objeto de llegar a acuerdos destinados a obtener la información que las plataformas recolecten y otros casos constituir a estas como agentes de retención respecto de las rentas de los prestadores de los servicios generan.

7.- Parte del desarrollo del consumo colaborativo debe darse a nivel de los gobiernos locales que por las propias particularidades de los mercados que en sus jurisdicciones funcionan requieren regular aspectos propios de su comuna, por ello se recomienda dotar de mayor desarrollo normativo de este consumo a este nivel.



## BIBLIOGRAFÍA USADA

1. AGUILAR URREA, María Luisa y María Luisa ECHEVERRÍA BOTERO  
2015 “Los retos jurídicos de los esquemas de economía compartida: Caso Uber”. Monografía de Grado de Abogado. Medellín. Universidad EAFIT, Escuela de Derecho. Consulta: 17 de diciembre de 2018  
<https://repository.eafit.edu.co/handle/10784/8266#.WPImp7s18y4>
2. ALFONSO SANCHEZ, Rosalía  
2016 “Economía colaborativa: Un nuevo mercado para la economía social”. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa* Nro. 88. Pp. 231-258. Consulta: 05 de enero de 2018  
<https://ojs.uv.es/index.php/ciriecespana/article/view/9255/9553>
3. ANTON ANTÓN, Álvaro y Iñaki BILBAO ESTRADA  
2016 “El consumo colaborativo en la era digital: un nuevo reto para la fiscalidad”. *Publicaciones del Instituto de Estudios Fiscales*. España. Consulta: 06 de septiembre de 2018  
[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2016\\_26.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2016_26.pdf)
4. AIRBNB [página de Airbnb]. Consulta el 20 de agosto de 2018.  
<https://www.airbnb.com.pe/help/article/1857/what-is-the-airbnb-service-fee>
5. BARRY, Jordan y Paul CARON  
2017 “Tax regulation, Transportation Innovation and Sharing Economy”. *University of Chicago Law Review Online*, Vol 82. Consulta 07/08/2019  
[https://www.researchgate.net/publication/281132868\\_Tax\\_Regulation\\_Transportation\\_Innovation\\_and\\_the\\_Sharing\\_Economy](https://www.researchgate.net/publication/281132868_Tax_Regulation_Transportation_Innovation_and_the_Sharing_Economy)
6. BECERRA, L. y L. PATIÑO  
2013 “Evolución del comportamiento del consumidor basado en el concepto de prosumidor”. Trabajo de Grado. Universidad Católica de Pereira. Colombia. Consulta 11/13/2018

<http://ribuc.ucp.edu.co:8080/jspui/bitstream/handle/10785/1691/CDMAE113.pdf?sequence=3>

7. BERETA, Giorgio  
2016 "The Taxation of the "Sharing Economy". *IBFD. Bulletin of International Taxatation* Volume 70 Nro 11. Consultado el 14/11/2018  
[https://www.ibfd.org/IBFD-Products/Journal-Articles/Bulletin-for-International-Taxation/collections/bit/html/bit\\_2016\\_11\\_int\\_1.html](https://www.ibfd.org/IBFD-Products/Journal-Articles/Bulletin-for-International-Taxation/collections/bit/html/bit_2016_11_int_1.html)
8. BRAVO, Jorge  
2013 "Derecho Tributario, Reflexiones". Lima. Primera Edición: Jurista Editores, Pp. 203-214.
9. O'KEEFE, Brian y Marty JONES  
2015 "How Uber plays the tax shell game". *Revista Fortune Online*.  
Consulta: 14 de enero de 2019  
<http://fortune.com/2015/10/22/uber-tax-shell/>
10. BOTSMAN, Rachel y Roo ROGERS  
2010 "What's Mine is Yours: How Collaborative Consumption is Changing the Way We Live". Nueva York. Ed. Harper Collins
11. CALDERÓN, José Manuel  
2006 "La incidencia de la globalización en la *configuración del ordenamiento tributario del siglo XXI*". En *Instituto de estudios Fiscales*. España. Consulta: 04 de enero de 2019  
[http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos\\_trabajo/2006\\_20.pdf](http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2006_20.pdf)
12. CAÑIGUERAL, Albert  
2014 "Vivir con menos: Descubre las ventajas de la nueva economía colaborativa". En *Conecta*. Barcelona. Penguin Random House Grupo Editorial, pp. 133 y ss.

13. COMISIÓN EUROPEA - UE

- 2016 “Una Agenda Europea para la economía colaborativa”, Unión Europea- Bruselas. Portal web de la Unión Europea. Consulta: 05 de abril de 2018  
<http://ec.europa.eu/DocsRoom/documents/16881>

14. COMISIÓN EUROPEA- UE

- 2014 “Report of the Commission Expert Group on Taxation of the Digital Economy”, Unión Europea. Taxation and Custom Union. Portal web de la Unión Europea. Consulta: 05 de abril de 2018  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen\\_info/good\\_governance\\_matters/digital/report\\_digital\\_economy.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/good_governance_matters/digital/report_digital_economy.pdf)

15. COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y LA COMPETENCIA.

- 2016 “Estudio sobre los nuevos modelos de prestación de servicios y la economía colaborativa”. España. Comisión Nacional de los Mercados y La Competencia. Consulta: 12 de diciembre de 2017  
[http://www.bez.es/images/carpeta\\_gestor/archivos/RESULTADOS\\_PRELIMINARES.pdf](http://www.bez.es/images/carpeta_gestor/archivos/RESULTADOS_PRELIMINARES.pdf)

16. COMISIÓN NACIONAL DE PRODUCTIVIDAD

- 2018 “Tecnologías disruptivas, Regulación de Plataformas Digitales”. Chile. Gobierno de Chile – Portal de la Comisión Nacional de Productividad. Consulta: 04 de octubre de 2018  
<http://www.comisiondeproductividad.cl/2018/04/tecnologias-disruptivas-regulacion-de-plataformas-digitales/>

17. CORDOVA, Alex

- 2017 “El Impuesto a la Renta en un contexto de globalización” XIII Jornadas Nacionales de Derecho Tributario”. Perú. Instituto Peruano de Derecho Tributario. Consulta: 05 de agosto de 2018  
[http://www.ipdt.org/uploads/docs/15\\_Rev62\\_IPDT.pdf](http://www.ipdt.org/uploads/docs/15_Rev62_IPDT.pdf)

18. DOCUMENTO DE TRABAJO DE LA COMISIÓN EUROPEA  
2016 “European Agenda for the Collaborative economy- supporting análisis”. Bruselas. Portal web de la Unión Europea. Consulta: 05 de abril de 2018  
<http://ec.europa.eu/DocsRoom/documents/16881/attachments/.../>
19. DURAN, Luis  
2004 “Diferencias en el tratamiento de la noción de establecimiento permanente en la legislación nacional y los CDI y su consecuencia en la tributación en el Perú por rentas empresariales de sujetos no domiciliados”. Asociación Fiscal Internacional - Perú. Lima. Consulta: 04 de septiembre de 2018  
[http://www.ifaperu.org/uploads/articles/319\\_04\\_duran.pdf](http://www.ifaperu.org/uploads/articles/319_04_duran.pdf)
20. DURAN ROJO, LUIS  
2017 “Ley de Impuesto a la Renta”. *AELE*. Análisis Tributario - Asesoramiento y Análisis Laborales.
21. FERNANDEZ, Verónica  
2016 “*Implicancias Fiscales del Consumo Colaborativo, Un análisis de la tributación de Airbnb*”. Trabajo de Fin de Grado de Derecho. Barcelona. Universidad Autónoma de Barcelona. Facultad de Derecho. Consulta: 06 de septiembre de 2018  
[https://ddd.uab.cat/pub/tfg/2017/170873/TFG\\_vfernandezcobo\\_dret.pdf](https://ddd.uab.cat/pub/tfg/2017/170873/TFG_vfernandezcobo_dret.pdf)
22. GARCÍA, César  
2001 “Consideraciones sobre la tributación del comercio electrónico (I)”. *Quincena Fiscal*, España, número 16, pp. 9-22.

23. GARCÍA César  
2005 “Las potestades de calificación y recalificación como mecanismos antielusorios en el derecho español”, *Revista de Derecho THEMIS*, Lima, número 51, pp. 159-169.
24. GARCÍA, Marcial  
(2010) “Tributación de los Establecimientos Permanentes en el Perú”. *AMCHAM. Portal de la Cámara de Comercio Americana del Perú*. Consulta: 23 de septiembre de 2018  
<http://www.amcham.org.pe/blogtributario/wp-content/uploads/EP-MG.pdf>
25. IE Business School  
2016 “*Economía Colaborativa en América Latina*”. Madrid  
Departamento de Comunicación del IE Business School.  
Consulta: 05 de septiembre de 2018  
<http://www19.iadb.org/intal/intalcdi/ExternoCarta.aspx?signatura=338.11%2520/%2520FOMIN-ECO%2520/%25202016>
26. JARNE, Pablo  
2015 “Uber ante el tribunal de justicia de la Unión Europea, La incidencia del recurso de las plataformas en línea en la calificación jurídica de los servicios prestados”. *Revista Democracia Digital e Governo Electrónico*, Florianópolis, numero 13. Consulta: 24 de octubre de 2018  
<http://buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/observatoriodoegov/article/view/34412>
27. LEON, Silvia  
2017 “Tributación de la Economía digital, ¿Hacia un nuevo paradigma de establecimiento permanente?”. *IPDT. Portal del Instituto Peruano de Derecho Tributario*. Lima. Consulta: 30 de noviembre de 2018  
[http://www.ipdt.org/uploads/files/Leon\\_XIIIJorIPDT\\_mar2017.pdf](http://www.ipdt.org/uploads/files/Leon_XIIIJorIPDT_mar2017.pdf)

28. MUÑOZ, Silvia  
2008 “Los Servicios Digitales como supuesto de Renta de Fuente Peruana”. En *IPDT. X Jornadas Nacionales de Derecho Tributario*. Portal del Instituto Peruano de Derecho Tributario. Lima Consulta: 30 de noviembre de 2018  
[http://www.ipdt.org/editor/docs/12\\_XJorIPDT\\_SMS.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/12_XJorIPDT_SMS.pdf)
29. NEWCOMER, Eric  
2018 “Uber Shows a Quarterly Profit, Sort of, Thanks to Grab Deal” En *Bloomer*. Consulta: 22 de agosto de 2018  
<https://www.bloomberg.com/news/articles/2018-05-23/uber-shows-a-quarterly-profit-sort-of-thanks-to-grab-deal>
30. OCDE  
2014 “Cómo abordar los desafíos fiscales de la Economía Digital”. *OCDE*. Portal de la OCDE. París. Consulta: 30 de noviembre de 2018  
<https://www.oecd.org/ctp/Action-1-Digital-Economy-ESP-Preliminary-version.pdf>
31. OCDE  
2014 “Plan de acción contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios”. *OCDE*. Portal de la OCDE. París. Consulta: 29 de noviembre de 2018  
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es>
32. RIGAUX, Lucien  
2016 “Sharing Economy: A New Challenge for the Tax System in the European States?”. Tesis de EMLE Master. Hamburgo. Universidad de Hamburgo. European Master in Law & Economics. Consulta: 03 de agosto de 2018  
[https://www.academia.edu/29766860/Sharing\\_Economy\\_A\\_New\\_Challenge\\_for\\_the\\_Tax\\_Systems\\_in\\_the\\_European\\_States\\_](https://www.academia.edu/29766860/Sharing_Economy_A_New_Challenge_for_the_Tax_Systems_in_the_European_States_)

33. VAUGHAN, Robert y Raphael DAVERIO  
2016 “Assesing the size and presence of the collaborative economy in Europe”. *Commission Europea*. Portal de la Comisión Europea. Consulta: 03 de septiembre de 2018  
<https://publications.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/2acb7619-b544-11e7-837e-01aa75ed71a1>
34. TRIBUNAL DE JUSTICIA EUROPEO  
2017 Expediente N° C-434/15. Sentencia del 20 de diciembre de 2017  
Consulta: 09 de agosto de 2018  
<http://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=es&jur=C,T,F&num=C-434/15&td=ALL>
35. SEVILANO, Sandra  
2014 “*Lecciones de Derecho Tributario: Principios generarles y Código Tributario*” Lima. Fondo Editorial PUCP.
36. SHU-YI, Oei y Diane RING  
2016 “Can Sharing be taxed”. En Open Scholarship. Consulta: 14 de noviembre de 2018  
[http://openscholarship.wustl.edu/law\\_lawreview/vol93/iss4/7/](http://openscholarship.wustl.edu/law_lawreview/vol93/iss4/7/)
37. STOKES, K., E. CLARENCE, E, L. ANDERSON y A. RINNE  
2014 “Making sense of the UK collaborative economy”. En *Nesta Charity*. Portal de Nesta Charity. Consulta: 14 de noviembre de 2018  
[https://www.esta.org.uk/sites/default/files/making\\_sense\\_of\\_the\\_uk\\_collaborative\\_economy\\_14.pdf](https://www.esta.org.uk/sites/default/files/making_sense_of_the_uk_collaborative_economy_14.pdf)
38. TARSITANO, Alberto  
2014 “El principio de capacidad contributiva como fundamento de la constitución financiera. Una visión doctrinaria y jurisprudencial.” *Derecho y Sociedad*. Lima, año 25, número 43, pp.119-128

39. UBER [página de Uber]. Consulta el 20 de agosto de 2018.

<https://www.uber.com/es-CL/blog/que-es-uber/>

40. URRUTIA, Marta

2015

“Shared economy, collaborative consumption and taxable persons for the VAT” *Europess Fiscale Studies*. Consulta: 23 de septiembre de 2018

<https://www.europesefiscalestudies.nl/upload/Marta%20Urrutia%20Aldama.pdf>

