

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD
CATÓLICA DEL PERÚ**

Facultad de Ciencias Contables



Análisis del impacto en el Impuesto a la Renta de los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas en el Perú: el caso UBER

Tesis para obtener el título profesional de Contadora Pública que presenta:

Joselyn Diana Crispin Alva

Tesis para obtener el título profesional de Contador Público que presenta:

Gary Manuel Parra Vasquez

Asesor:

Javier Sebastian Rosas Cuellar

Lima, setiembre 2024



PUCP

Sistema
de Bibliotecas

INFORME DE SIMILITUD - TESIS

Yo, Emerson Jesus Toledo Concha, decano (e) de la Facultad de Ciencias Contables de la Pontificia Universidad Católica del Perú, en representación del asesor de la tesis/el trabajo de investigación titulado


Análisis del impacto en el Impuesto a la Renta de los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas en el Perú: el caso UBER

de los(as) autores(as): Joselyn Diana Crispin Alva y Gary Manuel Parra Vasquez

dejo constancia de lo siguiente:

- El mencionado documento tiene un índice de puntuación de similitud de 4%. Así lo consigna el reporte de similitud emitido por el software *Turnitin* el 19/09/2024.
- Este reporte de similitud de 4%, excluye citas y referencias y con filtro de exclusión de 8 palabras coincidentes.
- He revisado con detalle dicho reporte y confirmo que cada una de las coincidencias detectadas no constituyen plagio alguno.
- Las citas a otros autores y sus respectivas referencias cumplen con las pautas académicas.

Lugar y fecha: Lima, 19 de Setiembre del 2024

Apellidos y nombres completos del asesor / de la asesora: (Igual como figura en el DNI) Emerson Jesus Toledo Concha	
DNI: 10294363	
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-1660-0305	

DEDICATORIA

A mis queridos padres, Alberto y Vilma, por su gran amor, esfuerzo y apoyo incondicional en brindarme una formación y educación de calidad y lograr con éxito mi proyecto de vida. A mi hermano, Fabrizio, por ser mi compañero incondicional.

Al recuerdo de mis queridas abuelas Higinia y Sacarías, por su amor inmenso y enseñarme, con su ejemplo, a ser siempre fuerte a pesar de las adversidades.

A toda mi familia, que contribuyó con su aliento y consejos en cada etapa de mi vida.

Joselyn Crispin

A mi querida madre, Isabel, cuyo amor y sacrificios han sido parte fundamental de mi vida. A mis queridos abuelitos, Haydee y Hugo, cuyo amor, crianza y sabiduría dejan una huella eterna en mí. A mis queridos tíos, Oscar y Érika, por su constante apoyo y amor en todas las etapas de mi vida. A mis queridas hermanas, Ludwinka y Alexa, por brindar alegría a mi vida.

A la memoria de mi querido padre, Marco, a quien espero se encuentre orgulloso.

Finalmente, a mi querida Toffy, fiel compañera de madrugadas.

Gary Parra

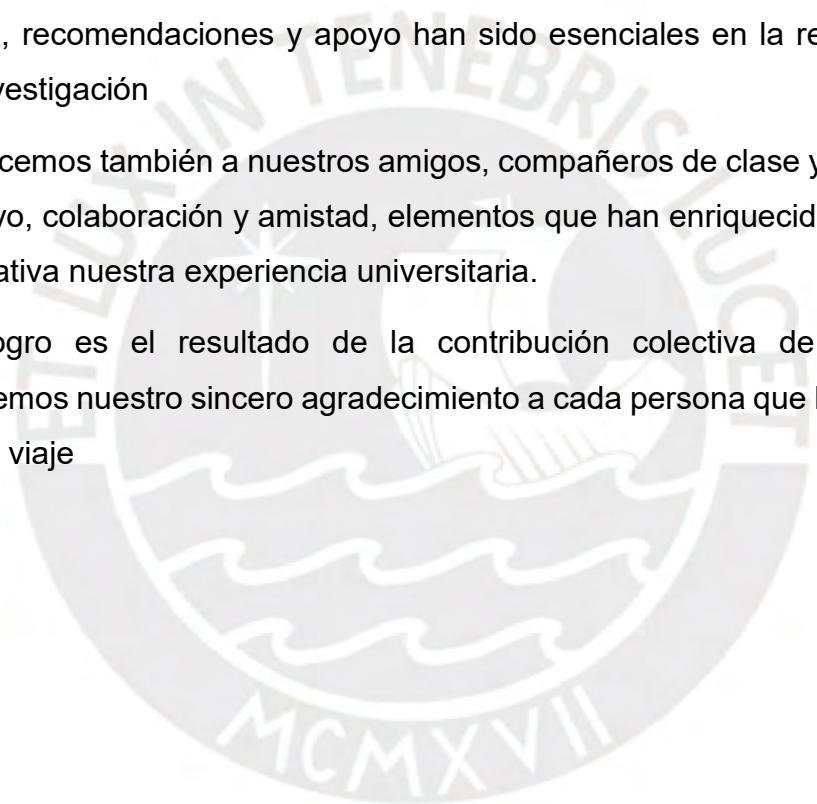
AGRADECIMIENTOS

Agradecemos a nuestra querida universidad, la Pontificia Universidad Católica del Perú, por brindarnos el mejor ambiente para nuestro desarrollo profesional y personal

Extendemos nuestro agradecimiento a todos los profesores que nos han guiado con sus valiosas enseñanzas a lo largo de estos años en cada clase. Hacemos una mención especial en expresar nuestro más profundo agradecimiento a nuestro asesor de tesis, Javier Rosas, cuya orientación experta, recomendaciones y apoyo han sido esenciales en la realización de esta investigación

Agradecemos también a nuestros amigos, compañeros de clase y colegas por su apoyo, colaboración y amistad, elementos que han enriquecido de manera significativa nuestra experiencia universitaria.

Este logro es el resultado de la contribución colectiva de muchos, y extendemos nuestro sincero agradecimiento a cada persona que ha sido parte de este viaje



RESUMEN

La investigación se centra en analizar los desafíos y dificultades en la interpretación y aplicación de la legislación tributaria peruana del Impuesto a la Renta en el contexto de servicios de intermediación digital, con un enfoque específico en el caso de UBER como modelo de estudio. La metodología utilizada es descriptiva y exploratoria, mediante la revisión de la literatura relacionada con la normativa y doctrina de la legislación tributaria. El estudio concluye que la legislación tributaria sobre servicios de intermediación digital de no domiciliados está desactualizada frente a los cambios en el comercio digital. Se identifican tres aspectos fundamentales: la falta de un criterio de conexión vinculante para estos servicios, la limitación del término "consumo y uso económico en el país" solo para fines empresariales y la ausencia del concepto de servicio de intermediación digital en la lista de servicios digitales. Como propuestas, se sugiere la inclusión del criterio de presencia virtual significativa, la incorporación del concepto de plataformas de intermediación en la lista de servicios digitales y la ampliación del parámetro de "consumo y uso económico en el país" a personas naturales. Además, se propone la inclusión de procesadores de pago como agentes de retención para gravar posibles rentas de estos servicios por sujetos no domiciliados.

ABSTRACT

The research focuses on analyzing the challenges and difficulties in interpreting and applying the Peruvian tax legislation on Income Tax in the context of digital intermediation services, with a specific focus on the case of UBER as a study model. The methodology employed is descriptive and exploratory, involving a review of literature related to the regulations and doctrines of tax legislation. The study concludes that the tax legislation regarding non-domiciled digital intermediation services is outdated in the face of changes in digital commerce. Three fundamental aspects are identified: the lack of a binding connection criterion for these services, the restriction of the term "consumption and economic use in the country" only for business purposes, and the absence of the concept of digital intermediation service in the exhaustive list of digital services. As recommendations, the inclusion of the significant virtual presence criterion is suggested, as well as the addition of the concept of digital service from intermediary platforms to the exhaustive list, and the expansion of the parameter "consumption and economic use in the country" to include individuals. Additionally, the proposal includes processors of payments as withholding agents to tax potential incomes from these services by non-domiciled entities.

Índice

INTRODUCCIÓN	10
<i>Problema de Investigación</i>	10
<i>Antecedentes del problema</i>	10
<i>Formulación del Problema</i>	22
<i>Justificación de la investigación</i>	23
<i>Objetivos</i>	25
<i>Alcances y limitaciones de la Investigación</i>	25
<i>Alcances</i>	25
<i>Limitaciones</i>	26
CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO E HIPÓTESIS Y VARIABLES	28
1.1. Marco Teórico	28
1.1.1. Antecedentes del problema	28
1.1.2. Bases teóricas	45
a. El marco de la economía digital en relación con servicios digitales de intermediación de transporte	45
<i>La evolución de la economía digital y servicios digitales</i>	45
<i>El consumo colaborativo</i>	49
<i>Uber: ¿cómo funcionan los aplicativos de taxis?</i>	51
b. El marco tributario del Estado Peruano	56
<i>Potestad tributaria</i>	56
<i>Principio de capacidad contributiva</i>	57
c. Evitar tributos: evasión, elusión, economía de opción y fraude de ley	61
d. Impuesto a la Renta	64
<i>Concepto</i>	64
<i>Criterios de vinculación</i>	65
<i>Establecimiento permanente</i>	68
<i>Servicios digitales</i>	69
<i>Responsables y retenciones del impuesto</i>	72
<i>Proyectos de ley</i>	75
e. Tratamiento legislativo internacional	76

<i>Argentina</i>	77
<i>Colombia</i>	80
<i>Chile</i>	83
<i>Uruguay</i>	86
<i>México</i>	89
f. Consideraciones de organismos internacionales - OCDE.....	92
1.2. Hipótesis y variables	98
1.2.1. Hipótesis General.....	98
1.2.2. Hipótesis Específicas.....	98
1.2.3. Identificación de variables.....	99
g. Variables de la Hipótesis General	99
h. Variables de las Hipótesis Específicas	99
i. Operacionalidad de variables.....	99
CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	101
2.1. Tipo de Investigación	101
2.2. Diseño de la Investigación	101
2.3. Población y muestra	101
2.4. Recolección de datos	102
2.4.1. Diseño de instrumentos.....	102
CAPÍTULO III: RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN	103
3.1. Modelos de negocio de las plataformas digitales	103
3.2. Análisis del principio de Capacidad Contributiva	115
3.3. Análisis de la legislación peruana sobre servicios digitales en relación con las plataformas digitales no domiciliadas	123
<i>Análisis de los criterios de vinculación</i>	123
<i>Recaudación del impuesto a la renta</i>	128
<i>Consideraciones sobre el servicio de taxi y el de Uber</i>	131
3.4. Análisis de la legislación extranjera sobre servicios digitales en relación con las plataformas digitales no domiciliadas	150
3.4.1. Comparación entre las normativas de países latinoamericanos	150
3.4.2. Análisis según los estándares de organismos internacionales - OCDE....	159
3.5. Propuesta para la regulación del IR para los servicios digitales de intermediación de transporte	163

CONCLUSIONES	175
RECOMENDACIONES	176
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	177
ANEXOS	189
Anexo 1: Información de la aplicación Directo en Play store	189
Anexo 2: Consulta RUC – Uber Peru.....	190
Anexo 3: Extractos de Resolución 0084-2020/SDC-INDECOPI (pp. 4, 10, 25)	191
Anexo 4: Transacción bancaria gestionada por PayU	193
Anexo 5: “Comprobantes” de pago de las aplicaciones	193
Anexo 6: Extracto de políticas de PayU en Argentina como agente de retención ..	196
Anexo 7: Extracto de estatuto de constitución de Uber Perú S.A.C.	197
Anexo 8: Modificación de estatuto de Uber Perú S.A.C.	198
Anexo 9: Extracto de estatuto de constitución de Directo	199
Anexo 10: Tasas aplicables a no domiciliados según el artículo 56 de la LIR.....	200
APÉNDICE A	201



INTRODUCCIÓN

Problema de Investigación

La finalidad de la presente investigación consiste en brindar un análisis sobre el impacto en la recaudación del Impuesto a la Renta de los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas en el Perú durante los años 2019-2023 tomando como ejemplo el caso de UBER.

Antecedentes del problema

De acuerdo al Departamento de Comercio de los Estados Unidos el crecimiento de la economía digital se ve reflejado en cuatro aspectos fundamentales: el desarrollo constante del Internet y las tecnologías inherentes a él, el aumento de comercio electrónico entre empresas las cuales reportaron aumentos en su productividad debido al uso de las tecnologías de comunicación, la distribución digital de bienes y servicios, y el crecimiento de las ventas de aquellos productos tangibles y convencionales (como se citó en Gomero, 2003).

Por su parte, Hernández y Albagli (2017), nos presentan los cambios y/o nuevas formas en el modelo de negocio en esta era de la economía digital como producto del avance en las tecnologías de información. En primer lugar, uno de los cambios refiere a una estrategia dirigida en la diferenciación del producto y con menos costes de transacción como resultado de una entrega de los productos y/o servicios de manera digital, encontrándose en esta categoría los servicios de *streaming*, música digital, venta a través de la descarga de software y libros electrónicos, etc. En segundo lugar, el surgimiento de nuevos productos y/o servicios los cuales dependen su existencia netamente del avance tecnológico. Aquí se encuentran los servidores de búsqueda, redes sociales y aplicaciones de comunicación, los cuales a su vez sirven para determinar patrones de consumo y de escaparte a

las empresas para la publicidad de sus productos. En tercer y último lugar, dichos autores nos expresan un cambio importante no en la esencia del negocio sino en el mejoramiento de los costos de transacción, pues se ofrece el mismo producto y/o servicio a través de aplicativos que permiten acercar al vendedor con el consumidor final. Entre ellos se encuentran los servicios digitales de intermediación de transporte, alojamiento, venta minorista y servicios domésticos. A partir del último cambio mencionado, entendemos el surgimiento de un modelo de negocio bajo el nombre de Economía Colaborativa, el cual según Belmont (2019), se refiere al consumo por parte de los demandantes a través de plataformas virtuales compartidas que les permiten conectar con los ofertantes sin la necesidad de ubicarse en un espacio físico geográfico, sino a través de dichas plataformas digitalizadas que ofrecen el producto y/o servicio.

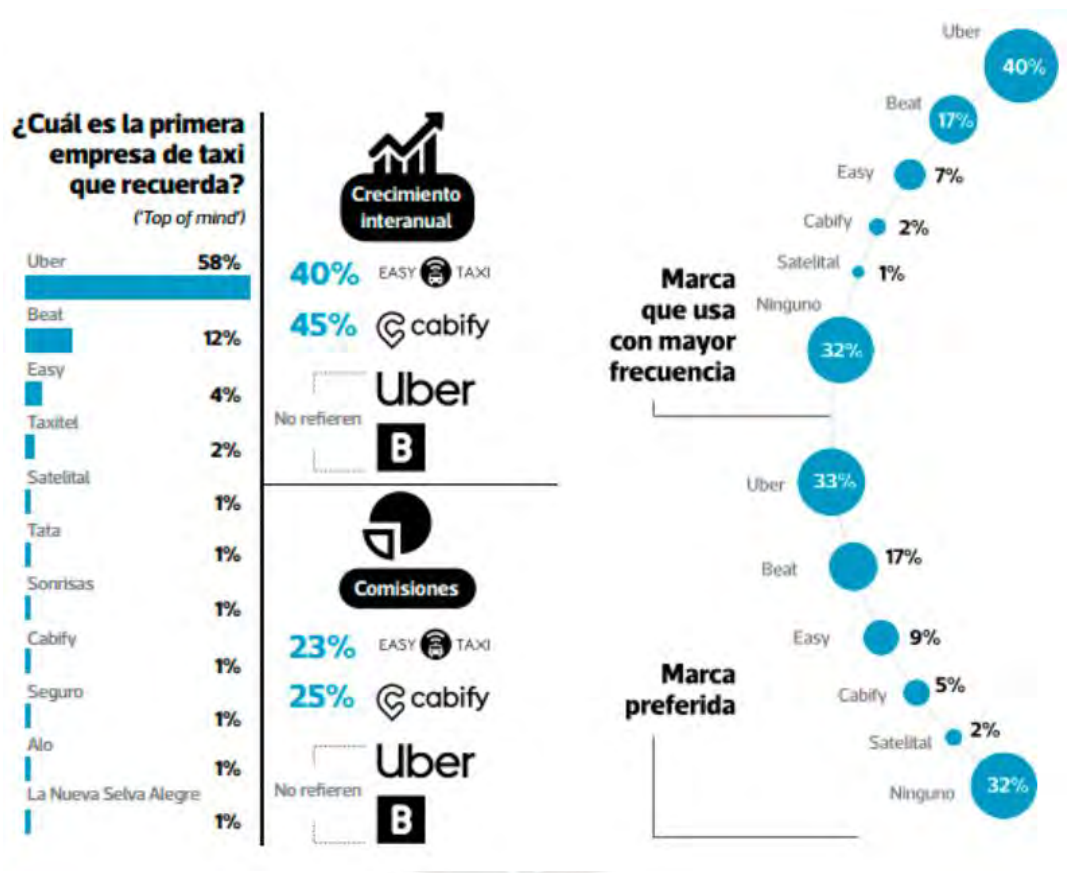
En este sentido, vemos que, en la actualidad, los cambios que ha traído la economía digital son de suma relevancia en el sector comercial por los avances y nuevos modelos de negocio debido a su digitalización, accesibilidad e interacción con los usuarios. Sin embargo, esto conlleva a prestar atención a las reformas y regulaciones necesarias para su control por ser modelos de negocio relativamente nuevos. Ante ello, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) se pronunció reconociendo que “existe una necesidad de continuar monitoreando cómo las rentas provenientes de los impuestos directos pueden verse afectadas por los cambios que se introduzcan a los modelos de negocio como consecuencia de la implementación de las nuevas tecnologías” (como se citó en Muñoz, 2008).

Dentro de los cambios y surgimiento de nuevos modelos de negocios, encontramos a los servicios de intermediación de transporte particular o también conocidas “aplicaciones de taxis” como uno de los más recurrentes. Desde el 2014 en adelante, en el Perú, se han ido insertando y posicionando una variedad de aplicativos que ofrecen este servicio. Para el 2019, tanto Beat

y Uber fueron las marcas que los usuarios preferían, siendo esta última una de las pioneras y la referente en el sector (Consultora Arellano, 2019). Como se puede apreciar en la siguiente infografía, Uber se posiciona por mucho como la marca con mayor uso y preferencia por parte de los consumidores.

Figura 1

Aplicativos de taxi que las personas más usan y prefieren



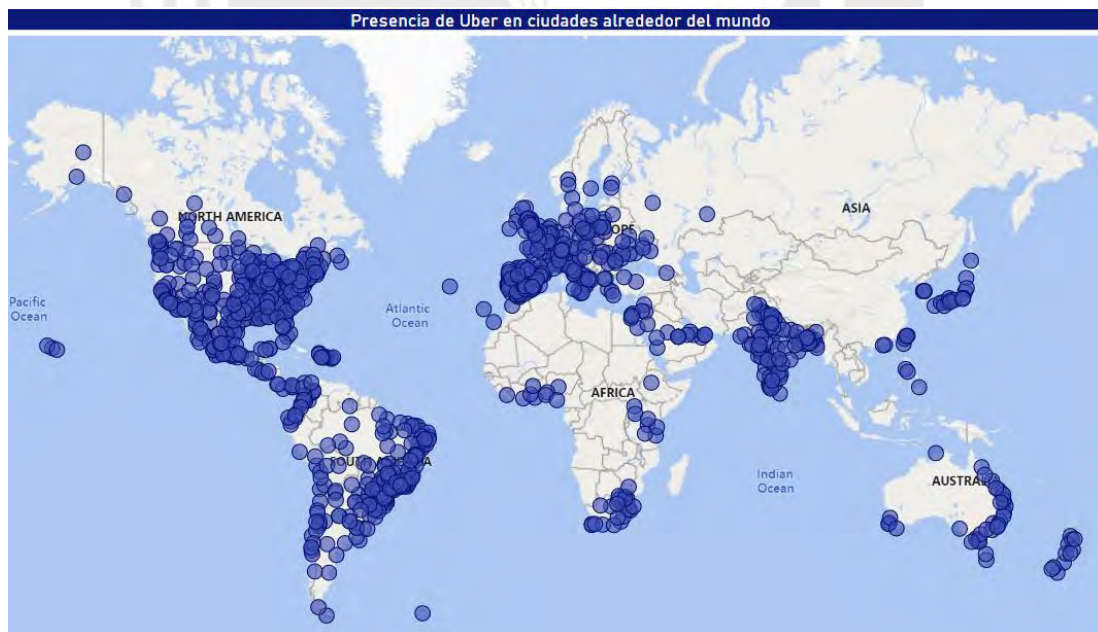
Nota: De “¿Cuáles son las apps de taxis más valoradas?”, por Consultora Arellano, 2019.

Hemos de considerar que la marca Uber no es exclusiva de nuestro país, pues esta presenta un alcance de unas 1048 ciudades en 70 países en todos los continentes del mundo, a excepción de la Antártida. Además, según detalla Spencer (2024), mantiene una conexión con al menos 3.9 millones de

conductores alrededor del mundo, los cuales al día llegan a completar 14 millones de viajes solicitados. Para el 2018, indica Moed (2018), Latinoamérica fue la región más rentable y con mayor crecimiento de Uber teniendo 1 millón de conductores, quienes mensualmente brindaban servicios de transporte a 25 millones de usuarios activos. A nivel de Perú, al 2019, existían “100 mil conductores que ofrecen el servicio de transporte en Uber, Beat, Cabify, entre otras apps” (“En Perú existen 100 mil conductores”, 2019). La última declaración referente a los conductores activos solo de Uber fue que cuentan con 20 mil personas que conducen con la aplicación y han sido más de 270 mil personas beneficiadas con esta tecnología (Molina 2023). Con este notorio alcance a nivel de países, conductores, viajes realizados y preferencia del consumidor, obtenemos que Uber resulta un referente sólido y rentable en este tipo de servicios.

Figura 2

Presencia de Uber en ciudades alrededor del mundo



Nota: Adaptada de Uber. Elaboración propia

Sin perjuicio de lo anterior, así como tiene una amplia diversidad de países en donde opera, también han sido diversas las problemáticas causadas por la inserción de la empresa en el mercado a nivel laboral, legal y tributario.

El impacto ha conllevado a que existan 16 países en los que la plataforma ha sido declarada ilegal. Los principales motivos para ellos se relacionan con competencia desleal, conflictos con la norma laboral e incompatibilidad con normas nacionales. Un caso relativamente reciente fue la prohibición de Uber en Colombia, la cual expertos declaran como un mal reflejo del mercado y cómo en lugar de prohibir con argumentos que no han tenido efecto en otros países, se debe buscar su regulación. Además, precisan que dicho caso no se limita a Colombia, sino que en el mundo se obedecen aún a una legislaciones e instituciones no avanzadas (Vargas, 2020). Esta falta de regulación y presencia de legislaciones anacrónicas con la realidad desarrollada por las nuevas tecnologías es un esquema que se presenta en distintos países y sobre los cuales se amerita una adaptación.

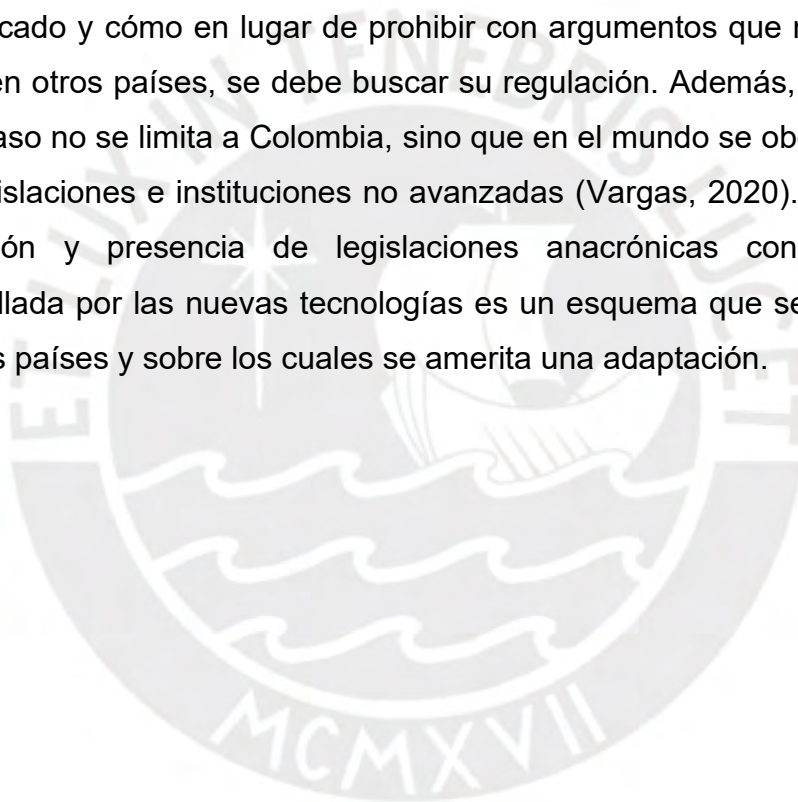
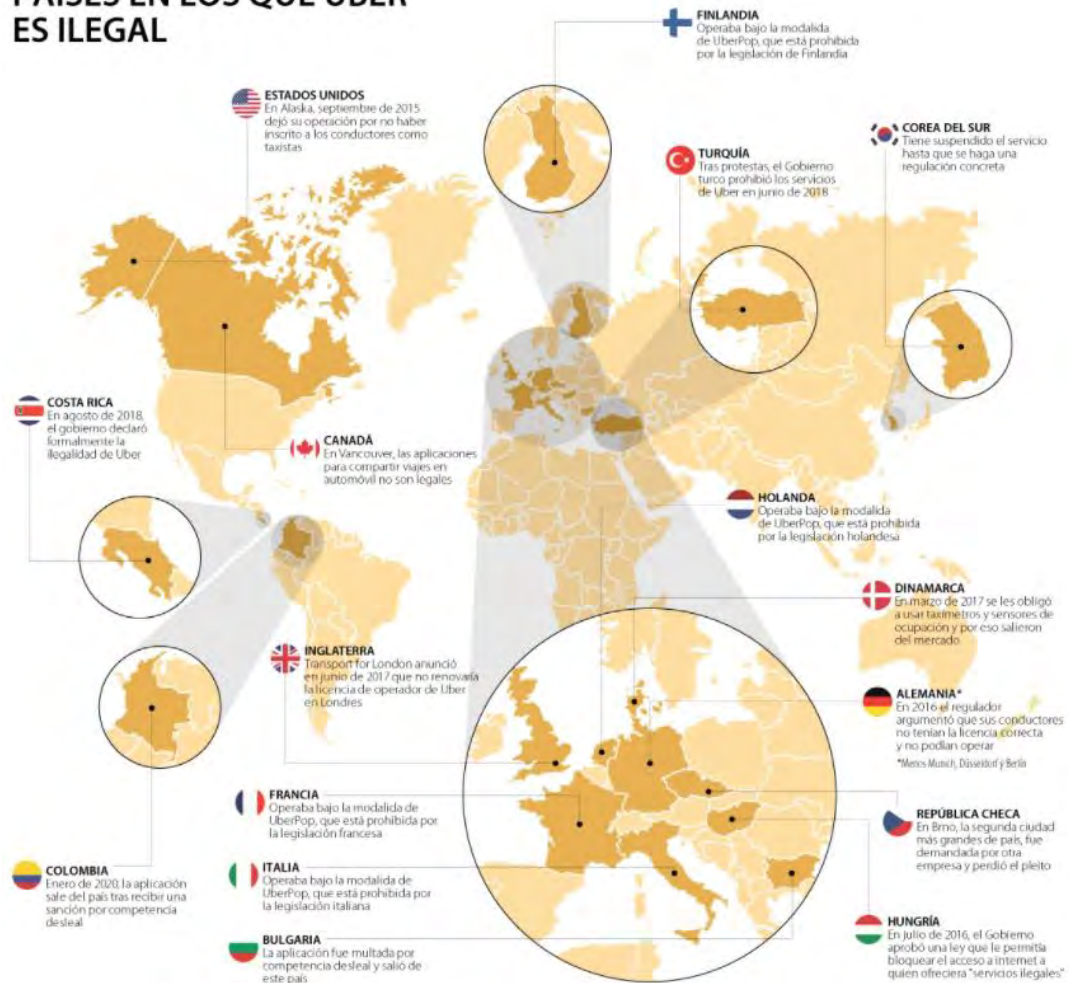


Figura 3

Países en los que Uber es ilegal

PAÍSES EN LOS QUE UBER ES ILEGAL



Nota: La infografía muestra los inconvenientes que ha tenido Uber para el establecimiento de su servicio en algunos países conllevando en ser declarado ilegal en muchos de ellos. De “Las razones por las que 16 países prohibieron la operación de la plataforma Uber”, por Vargas, 2020.

Ahora bien, a nivel tributario, es recurrente encontrar que se asocian las problemáticas de esta índole con 2 factores principales: la determinación del

tipo de servicios que brindan y los criterios de vinculación de las rentas generadas.

El fin de utilizar las “aplicaciones de taxis” es obtener el servicio de transporte de un lugar a otro. Sin embargo, estas aplicaciones no nos brindan este servicio, sino el acceso a poder contactarnos con un conductor que nos lo brinde. Dicha característica es propia del consumo colaborativo, el cual brinda al usuario y al proveedor la oportunidad de conectarse mediante plataformas digitales que funcionen como un recurso para conciliar la oferta y demanda de manera distinta a la tradicional (Caro *et 2019 p. 13*). Este modelo de negocio aprovecha algunas facilidades y ventajas propias de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC) sobre el servicio tradicional como la estimación de llegada, tu posición GPS, información sobre tu conductor, entre otros. Incluso Uber B.V. es explícito en los términos legales que establece la plataforma: “Uber no presta servicios de transporte o de logística o funciona como una empresa de transporte y que dichos servicios de transporte o logística se prestan por terceros contratistas independientes, que no están empleados por Uber ni por ninguna de sus afiliadas” (2020).

Por su parte, en el escenario peruano, ha habido variaciones en cuanto a la posición de Indecopi como ente regulador y protector del consumidor. Por medio de resoluciones se llegó a cambiar la interpretación de Uber como una empresa que brinda el servicio de transporte urbano a una que funciona como intermediario entre el conductor y el usuario, por el cual cobra una comisión. (“¿Chapa tu taxi o tu app?”, 2017). Resulta importante identificar el tipo de actividad que realiza la Compañía, pues este será el hecho económico por el cual se debe basar una regulación tributaria.

Por otro lado, hemos de considerar que Uber o Uber *Technology* como fue constituía en EE.UU. es en una empresa que mantiene 60 subsidiarias en este país y hasta 75 alrededor del mundo. Ello no es mera casualidad, sino que las subsidiarias en el extranjero forman una estructura vanguardista para

la minimización de impuestos (O’Keefe y Jones, 2015). Dicha planeación es recurrente en empresas tecnológicas como Apple, Google o Facebook. Según nos detallan muchas de estas empresas, participes de la economía digital, optan por este tipo de estrategias, pues son potenciadas por la naturaleza de sus negocios. Básicamente, el traslado de la propiedad intelectual (P.I.) y los beneficios hacia un destino con ventajas fiscales es mucho más fácil cuando no se dispone de plantas o equipos señala Michael Graetz, profesor de la Escuela de Derecho de Columbia (como se citó en O’Keefe & Jones, 2015). A partir de esta estructura legal, se ha debatido sobre qué país tiene la potestad para gravar sobre las rentas generadas por la Compañía. Esto, en palabras de Finnerty et., se debe a que “necesariamente debe existir algún tipo de vínculo nexa que conecte el hecho económico generador de renta con el Estado que pretender ejercer su poder impositivo” (como se citó en Cabrera, 2017).

Según Jorratt, para analizar la asignación de los derechos tributarios sobre actividades transfronterizas en la economía digital, se tiene que relacionar las actividades de los servicios digitales desde el concepto de reglas de nexa. Por este, precisa que se debe buscar “la vinculación económica entre la empresa no residente y el Estado de donde se obtienen los ingresos” (2020). Por su parte, el abogado Alva Matteucci, señala que los criterios utilizados actualmente para la vinculación con personas jurídicas son de carácter subjetivo y objetivo. Los primeros consisten en el lugar de constitución, sede de dirección y sede de control; mientras que los segundos, solamente la fuente en base a su ubicación física, criterio de pagador y uso en el mercado. No obstante, indica que el problema se da en tanto que el diseño de la legislación actual del IR está dirigido a modelos *Business to Business* (B2B) y no en *Business to Consumer* (B2C¹), considerando que en las plataformas digitales orientan sus operaciones al consumidor final (2020).

¹ Modelo de negocio en el que una empresa ofrece bienes o servicios a un consumidor final sin ningún intermediario. Usualmente, es muy presente en las transacciones a través de aplicativos.

Sobre este último aspecto, cabe precisar que nuestra legislación Perú es tildada de pionera en incluir a los servicios digitales dentro de sus consideraciones tributaria. Esto se materializa en el inciso i) artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta en (en adelante LIR) el que se considera rentas de fuente peruana a:

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

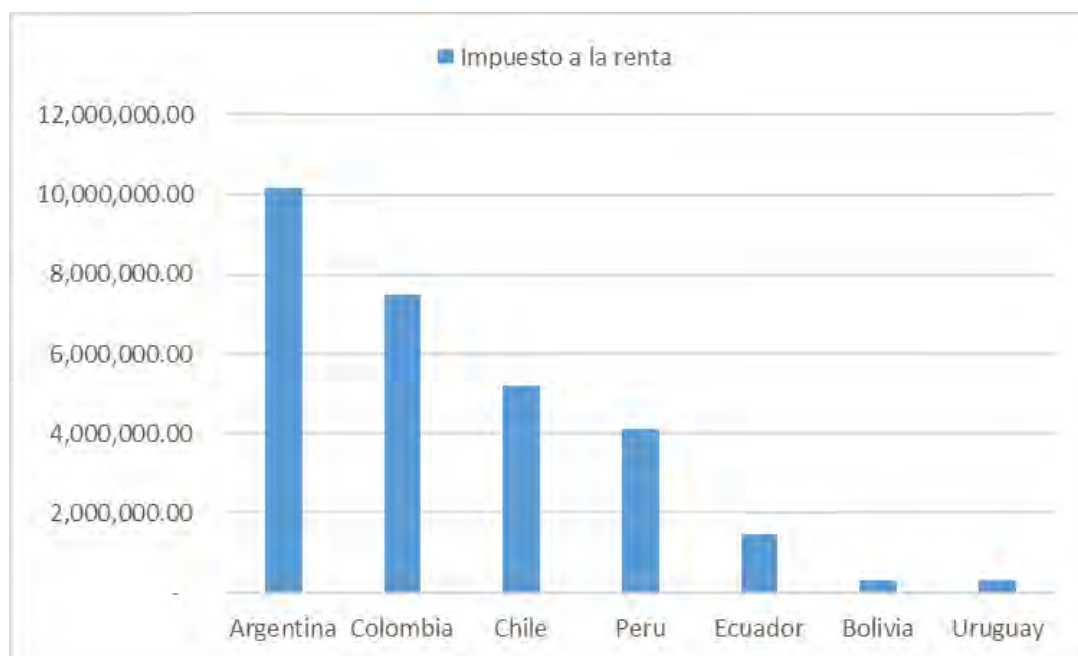
Asimismo, el Reglamento de la ley en su artículo 4 detalla hasta 13 conceptos de lo que considera como “servicio digital”. Esto resulta importante, pues a partir de ello es que desarrollamos los hechos económicos que se pueden gravar. La problemática, como se señaló, surge cuando la interpretación de esta normativa implica que el hecho económico “se usa o se consume en el país cuando sirve para el desarrollo de actividades económicas de otras empresas” (Comisión Económica para América Latina y el Caribe [CEPAL], 2019). Por lo tanto, se reafirma que en el Perú no se considera a los modelos de negocios de B2C cuando se trata de un servicio de intermediación por medio de una plataforma digital.

Dadas las características de los servicios digitales en la economía digital y la falta de adaptación de la legislación tributaria ante nuevos modelos de negocios, se estaría dando apertura a presuntas figuras de elusión que dificultarían la facultad de recaudación por parte del Estado peruano generando así pérdidas fiscales por renta originadas en el país (ver Figura 4). Ante la elusión de determinados sectores, resulta conveniente contrarrestar por medio de la creación de normas generales y especiales antielusivas (Saffie 2017). En este sentido, considerando que en el Perú existe una falta de regulación sobre la tributación por este tipo de servicios digitales, resultaría

apropiado la creación o modificación de una ley sobre la renta generada por plataformas intermediarias no domiciliadas como Uber.

Figura 4

Impuesto a la renta de Uber potencial estimado para países de Latinoamérica (en USD, 2016)



Nota: De “Economía Digital: Oportunidades y Desafíos”, por Hernández y Albagli, 2017.

En distintos países latinoamericanos con situación similar al Perú, algunos con resultados más avanzados que otros, se han llevado a cabo esfuerzos por regular estos servicios dentro del marco normativo tributario que maneja cada uno. En su mayoría, encontramos que la tendencia consiste en poder regular a los servicios digitales mediante la recaudación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), mejor conocido como Impuesto General a las Ventas. Algunos de los primeros países en establecer esta iniciativa fueron Argentina, Colombia y Uruguay, los cuales al primer trimestre del 2019 habrían obtenido resultados muy positivos (Gómez y Morán, 2020). Dicha tendencia se ha venido adoptando por demás países como Ecuador, México y más

recientemente es la posición que vienen adoptando en Bolivia, Perú y la República Dominicana.

Sin perjuicio de los esfuerzos realizados por regular la tributación de los servicios digitales, este es solo un primer paso y que también presenta algunas deficiencias. En primer lugar, en Colombia, según declaraciones del senador Jorge Robledo, “Uber no paga impuesto a la renta en Colombia por la totalidad de su negocio de taxis aquí” (como se citó en Sarmiento, 2020). La situación surge a partir de cómo Uber Colombia habría pagado IVA² mediante el traslado de este impuesto en el incremento de los servicios al consumidor, pero no por el impuesto a la renta obtenido por las comisiones que cobra.

Un punto por destacar del caso colombiano es la regulación a través de la Presencia Económica Significativa (PES). Según BDO Colombia, consiste en una regla de atracción para gravar con impuesto sobre a la renta a empresas extranjeras que operan en el mercado colombiano; además, menciona que está relacionada con el Pilar 1 de BEPS 2.0 (Erosión de la Base Imponible y Transferencia de Beneficios) como una medida unilateral por parte de Colombia para asegurar la contribución al sistema tributario por parte de empresas extranjeras que generen ingresos significativos (Camargo y Reyes, 2024).

Si bien la medida surtirá efecto a partir del 2024, Gómez y Acevedo establecen que la PES tendrá un impacto en la venta de contenido digital, lo cual impulsará un crecimiento del mercado y de ingresos. Ante esto, señalan que es importante fortalecer políticas fiscales adecuadas en sincronía con la cooperación internacional acompañado de un incremento en la educación financiera y actualización sobre las regulaciones actuales (2023).

Adicionalmente, Argentina es otro caso en el que a partir de la modificación de la Ley 27.403, el tributarista Braccia señala que se abre la

² IVA o Impuesto al Valor Agregado: Impuesto indirecto que grava el consumo final de productos y servicios producidos en el territorio nacional como en el exterior (Gastón 2018)

interrogante sobre si “las transmisiones desde el exterior podrían calificar como servicios digitales gravados en el Impuesto a la Renta” (como se citó en Contreras, 2020). Hasta hace unos años, en Chile, no se tenían normas específicas sobre este tipo de operaciones; ante ello, el director del Servicios de Impuestos Internos propuso 3 alternativas de modificación de su ley como la inclusión de la retención del IVA o impuesto a la renta al intermediario digital, definición de casos en los que se configure un establecimiento permanente para el cumplimiento de obligaciones fiscales, y la pertinencia de establecer un método para gravar a los prestadores del servicio situados en Chile (como se citó en Cavada, 2017).

Un último caso referente es el ocurrido en Uruguay, donde Florencia Tarrech, abogada tributarista, señala que efectivamente las comisiones de Uber deberán tributar con el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas o Impuesto a la Renta para No Residentes (IRNR). Explica, además, que su legislación incluye a este tipo de rentas cuando indican que las “rentas de fuente uruguaya de cualquier naturaleza serán comprendidas en el hecho generador del IRNR” (como se citó en Cavada 2017). Tarrech propone que esta legislación se complementa con la inclusión de un sistema facultativo de retención del impuesto por medio de la designación de tarjetas de crédito como agentes de retención (como se citó en Cavada 2017). Este ejemplo es uno de los pocos en los que se cumple con la inclusión dentro de la legislación por los servicios de intermediación digital y un modelo de cómo recaudar lo gravado.

Finalmente, el factor que facilita la recaudación de un domiciliado, la retención, resulta uno de los principales medios por los que una modificación y actualización de la legislación tributaria peruana lograría efectuar una recaudación idónea a la naturaleza del negocio: un medio digital para gravar un servicio digital. El tributarista Serrano Vera indica que una retención a los conductores resultaría una suerte de imposible operativo dada la condición de

informales de estos y considerando que los usuarios pagan a través de cargos en sus tarjetas. Sugiere que la retención se aplica sobre “los bancos locales (empresas domiciliadas en el Perú) desde donde los abonos (cuentas de las personas) por los servicios en cuestión de las empresas no domiciliadas” (como se citó en Juape, 2019). No obstante, esa medida podría conllevar a otros problemas como ha venido ocurriendo en Argentina donde se han presentado dificultades en las retenciones, pues resulta complejo para los operadores de las tarjetas poder identificar las transacciones gravadas de las no gravadas (Byrne, 2020). Esta disyuntiva nos invita a tener que evaluar la eficacia de las entidades bancarias como agentes de una posible retención de IR sobre este tipo de plataforma digitales.

Formulación del Problema

El problema de la presente investigación refiere a la contribución de las empresas no domiciliadas de servicios de geolocalización por plataformas digitales en el Perú, tales como Uber, sobre el Impuesto a la Renta debido a problemas en su recaudación por el uso de conductas elusivas.

a. Problema Principal

¿En qué medida los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas contribuyen a la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú?

b. Problemas Específicos

- ¿La actual Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento sobre servicios digitales, contribuyen al uso de conductas elusivas de renta dentro del sector de aplicativos de transporte?
- ¿El impuesto a la renta no encuentra en el principio de capacidad contributiva la eficiencia necesaria para lograr la recaudación a los

servicios digitales en los aplicativos de transporte brindados por no domiciliados?

- ¿Los criterios de vinculación actuales son suficientes para gravar la renta generada por no domiciliados, que brindan los servicios digitales, a través de los aplicativos de transporte?

Justificación de la investigación

Baena (2017) establece que se debe “indicar los motivos y necesidades que llevan al investigador a seleccionar el tema para desarrollarlo, las cuales deben ser de orden externo y objetivo, y de orden interno o subjetivo” (p.59). En complementación, Hernández *et al.* (2014) precisa que “en muchos casos se tiene que explicar por qué es conveniente llevar a cabo la investigación y cuáles son los beneficios que se derivarán de ella” (p.40).

En este sentido, la presente investigación pretende identificar los principales aspectos que justifican su realización y los beneficios derivados de esta.

- **Adaptación a nuevos modelos de negocio:** Vemos un avance exponencial de la conectividad tecnológica; por lo que, las actividades de servicios a nivel mundial se han visto trasladadas a la economía digital, pues ofrece una apertura a nuevos mercados y con menos limitaciones. Dentro de estas, se ha logrado ofrecer servicios sin la necesidad de una presencia física en el país, sino por medio de plataformas digitales. En este sentido, según Tupayachi (2019) este avance en la tecnología ha permitido que se estén propiciando “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” (p.8).

- **Evitar más pérdidas fiscales:** Estos modelos de negocio basados en la digitalización de los productos y/o servicios han tenido gran recepción entre los usuarios; por lo que, se convierte en un sector económico relevante en la economía de un país y; por ende, una fuente importante en la recaudación tributaria. Es así, que de acuerdo a un estudio realizado por Price Waterhouse Cooper se señaló que las operaciones relacionadas a este sector de la economía digital involucrarían un aumento de 320 millones de dólares del año 2013 al 2015. (como se citó en Tupayachi 2019). En este sentido, dicho autor menciona que este incremento significativo ha propiciado que muchos países planteen regulaciones fiscales y que “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 qué hechos son gravados y cuáles no” (Tupayachi, 2019, p.8).
- **Regulación tributaria de la economía digital:** Encontramos que la regulación que se mantiene sobre la economía digital, por parte de ciertos organismos, llega a ser insuficiente. Según Villegas (2020) “la OCDE no tiene una directiva aprobada por todos los países miembros de la organización sobre los principios fiscales que se adoptarán de cara a los avances de la economía digital”. (p.27). Así mismo, el Grupo de Expertos del área fiscal de la OCDE advierte el problema presente en la tributación de la economía digital debido a la falta de alcance de ciertos conceptos relacionados con los criterios de vinculación; por lo que, resulta un problema “la capacidad de las empresas para tener una presencia digital significativa en la economía de otro país sin estar sujetas a imposición debido a la imposibilidad de establecer un nexo conforme a las normas internacionales vigentes” (como se citó en Villegas 2020).

Objetivos

Según Hernández et al (2014) es importante “establecer qué se pretende con la investigación, es decir, cuáles son sus objetivos” (p.37). En este sentido, Tucker expresa que “los objetivos deben expresarse con claridad y ser específicos, medibles, apropiados y realistas, es decir, susceptibles de alcanzarse” (como se citó en Hernández et al, 2014).

a. Objetivo General

Analizar si los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas contribuyen a la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú.

b. Objetivos Específicos

1. Evaluar si la actual Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento sobre servicios digitales contribuye al uso de conductas elusivas.
2. Analizar el impuesto a la renta encuentra en el principio de capacidad contributiva la eficiencia necesaria para lograr la recaudación a los servicios digitales en los aplicativos de transporte brindados por no domiciliados.
3. Analizar si los criterios de vinculación actuales permiten gravar la renta generada por no domiciliados que brindan servicios digitales a través de los aplicativos de transporte.

Alcances y limitaciones de la Investigación

Los alcances y limitaciones identificados en la investigación se presentarán a continuación.

Alcances

La presente investigación corresponde a un estudio de alcance explicativo, el cual según Hernández et al (2014) tiene como objetivo “establecer las causas de los sucesos o fenómenos que se estudien” (p.95). En este sentido, se busca analizar la normativa tributaria sobre el tratamiento

y la recaudación de las obligaciones de las plataformas digitales no domiciliadas tomando como ejemplo al sector de servicios de intermediación de transporte.

Se ha podido evidenciar una diferencia en el cumplimiento de dichas obligaciones por parte de estas plataformas digitales no domiciliadas, entre las cuales, algunas han optado por cumplir con el pago del Impuesto a la Renta, mientras que otras no lo vienen realizando. Es por ello, que esta investigación también permitirá evidenciar la falta de una normativa adecuada para el tratamiento de negocios generadores de renta que cuentan con las mismas características.

En este sentido, se exploran dichos vacíos tributarios en la normativa vigente del país, así mismo, se analiza el impacto generado en la recaudación del Impuesto a la Renta producto de una regulación inadecuada.

A fin de delimitar el alcance de esta investigación se analizan las plataformas digitales de geolocalización, que son los servicios más recurrentes en la actualidad. Además, para cuantificar el impacto del Impuesto a la Renta en la recaudación tributaria se analizará el periodo 2016 – 2019³.

Limitaciones

Consideramos que la obtención de la información financiera al no ser de acceso público para terceros será una limitante que, si bien no impedirá la realización de la investigación, sí nos obligará a recurrir a estimados con un razonable grado de razonabilidad. En este sentido, el soporte de investigaciones afines del mismo sector contribuirá a la construcción de un manejo de información cuantitativa más sólida.

Por otro lado, la obtención de un sustento directo por parte de representantes de las empresas a analizar resultaría otro limitante a fin de

³ No se han considerado periodos posteriores con la finalidad de no afectar el análisis con los periodos atípicos generados por la COVID-19

entender las posiciones establecidas frente a la normativa. Ante ello, planteamos recurrir a diversas fuentes tales como, artículos, opiniones de expertos tributarios, proyectos de ley, resoluciones de tratamientos tributarios en otros países, prácticas propuestas por organismos como la OCDE, entre otros, a fin de contar con un firme respaldo que permita concluir la investigación sin mayores complicaciones.



CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO E HIPÓTESIS Y VARIABLES

1.1. Marco Teórico

Como detalla Hernández et al (2014) el marco teórico no resulta igual que referirse a la teoría, sino a un conjunto de teorías en las que uno debe cuestionarse aspectos como la correlación entre la referencia y los objetivos, los aspectos que alcanza, aporte a la investigación y el enfoque desde el que trabaja. En este sentido, la construcción de nuestro marco teórico considera estos aspectos para la selección del material a trabajar.

1.1.1. Antecedentes del problema

En los últimos años, como sociedad hemos venido atravesando múltiples cambios impulsados principalmente por el avance progresivo de nuevas tecnologías que cambian nuestra vida. Una de ellas viene siendo la manera en la que se brindan nuevos servicios dentro del sector digital, un espacio con un latente potencial por descubrir, pero que viene complejizando la manera en la que se realizan negocios. Con ello, estos nuevos modelos de negocio también obligan a adaptar nuevas reglas de juego tributarias según la naturaleza de sus actividades.

Beatriz De la Vega Rengifo, quien, como parte de la X Jornadas Nacionales de Derecho Tributario del 2008, nos brinda un trabajo llamado “Reflexiones sobre la regulación de los servicios digitales en la ley del Impuesto a la Renta”, cuyo objetivo consiste en brindar un análisis sobre las aristas del IR de los servicios digitales bajo el supuesto de renta de fuente peruana y propuesta de mejoras. En su totalidad, la metodología empleada es una explicativa con un marcado énfasis en análisis de doctrina y legislación.

La autora inicia exponiendo sobre las consecuencias de una mayor accesibilidad a nuevas formas de transacciones por internet, pero a la par de cómo estas operaciones siguen siendo “la producción, la distribución, la venta y la entrega de bienes y servicios dentro del mercado” (2008) y trata de hacer

una comparación con el comercio tradicional. En este sentido, establece que el comercio electrónico sigue principios tributarios por los que se deberían regir futuras reformas legislativas: neutralidad, internacionalización, simplicidad, eficiencia, seguridad jurídica, equidad y flexibilidad. Además, precisa 2 tipos de comercio electrónico: indirecto, el referido a la venta de bienes tangibles usando canales tradicionales, y el directo, referidos al pago y envío del bien o servicio de modo online. Estos últimos resultan de mayor interés para la tributación al ser más complejos debido a su naturaleza. Ahora bien, sobre el porqué resulta importante gravar el comercio electrónico señala que se debe a la capacidad contributiva que representan este tipo de transacciones y que no considera algún tipo de discriminación entre el modelo tradicional y el electrónico, pues es “independiente del instrumento operativo en que se realice la actividad” (2008).

Seguidamente, se desarrolla el enfoque que ha tenido la legislación del IR sobre los servicios digitales, el cual se basa en alcanzar aspectos del comercio electrónico directo. Sobre estas, la ley establece al domicilio y fuente como principales factores de vinculación aclarando en el segundo párrafo del artículo 6 de la LIR que los no domiciliados solo tributan sobre sus fuentes de renta peruana. Señala, además, que según el Decreto Legislativo (DL) 945 las rentas generadas por servicios digitales consumidos en el país serán consideradas como fuente peruana. Para el 2006, por medio del DL 970 se incluye la figura de una plataforma o aplicación en la modificación del artículo 9 de la LIR.

De la Vega concluye en que no debería haber un trato discriminatorio entre las modalidades comercio electrónico y tradicional siendo que ambas se basan en la capacidad contributiva que pueden presentar sin distinguir sus canales operativos y los principios tributarios afectos a todo negocio. Asimismo, a partir del DL 945 y demás normativas afines al comercio

electrónico establecen que los servicios cumplan con ser brindados a través de internet y utilizados económicamente en el país.

El propósito de incluir este artículo es poder ahondar en las raíces de la legislación peruana y los criterios que se utilizaron para incluir de forma pionera en Latinoamérica a los servicios digitales y su tributación. Si bien no es una versión actualizada, resulta importante conocer la interpretación de la norma desde sus inicios para poder ver los cambios que atraviesa sobre el comercio electrónico.

Iribarra Sobarzo, magister en Tributación por la Universidad de Chile, nos presenta un trabajo titulado “La equidad tributaria en el comercio digital según la OCDE, y sus desafíos para la recaudación fiscal” cuyo objetivo consiste en brindar un análisis sobre la recomendación de la OCDE respecto a la equidad entre la tributación del comercio digital y el convencional, además de las dificultades que puede generar ello en la potestad de los países involucrados sobre las rentas generadas. Por las características de la investigación, sostenemos que se trata de una metodología explicativa.

El autor nos introduce con 2 enfoques sobre un mismo tema, la equidad tributaria. Desde la economía, desarrolla una visión de cómo la equidad tanto de manera cuantitativa (equidad horizontal), representado en el pago de una misma cantidad de impuestos, y de manera cualitativa (equidad vertical), representando por el pago proporcional a la renta obtenida, se relacionan con la capacidad contributiva. Este refiere a distintos conceptos que es difícil poder llegar a un consenso señala Iribarra, mas resulta adecuado determinar que se trata de una situación en la que “el contribuyente dispone de la capacidad de colaborar económicamente con el Estado” (2016). Desde una visión del Derecho, el autor nos brinda un análisis sobre la Constitución de Chile y cómo esta justifica la discriminación para determinados sectores; además, amplía el concepto de capacidad contributiva como un sustento para la producción de normas tributarias y delimitar el alcance del legislador.

Seguidamente, se nos plantea la idea de cómo el comercio digital con todas sus dimensiones propicia la evasión entre los comerciantes y, por ende, resulte más atractivo que el comercio tradicional generando así un impacto en la equidad tributaria. Ante ello, remonta cómo la OCDE desde 1997 viene realizando esfuerzos para poder mitigar los desafíos del comercio electrónico. Iribarra parte de la conclusión de la Conferencia de Ottawa sobre cómo lo principal es de “asegurar el desarrollo del comercio digital global, mediante controles normativos mínimos pero eficaces, y sin que tales normas configuren una barrera que termine por desincentivarlo” (2016) para distinguir que este objetivo presenta dificultades considerando que son 2 tipos distintos de comercio. Estas diferencias a nivel de naturaleza de actividades, medios, agentes, etc. puede obstaculizar con lograr la equidad para todo tipo de comercio y sí resulta factible establecer tratamientos fiscales específicos.

Como conclusión, se tiene presente que el lograr una mayor equidad ya sea horizontal o vertical es correlativo con la claridad que tengan las leyes a nivel de alcance y simples respecto a la capacidad contributiva. Para ello, además, se requerirá de un mayor consenso entre todos los países involucrados en las operaciones del comercio electrónico, en especial las internacionales. Esto determinará que haya una regulación que no aplique mayor intensidad cuando se trate de operaciones por otro país extranjero, sino buscar una posición de equilibrio por los intereses de ambas partes con derecho a recaudar por sus actividades. Finalmente, señala que sí es necesario reconocer la eficacia que generaría un trato desigual entre los 2 tipos de comercio a fin de lograr una mayor equidad y resolución de conflictos entre países.

Con este trabajo, se busca poder buscar soporte en la evaluación de analizar si los servicios de intermediación cumplen con los principios de equidad y capacidad contributiva. El estudio al ser sobre un país con similares características como Chile, puede aportar además a hacer una comparación

entre la interpretación brindada según la legislación chilena y cómo se aplica en la peruana.

Echevarría et al (2017), en su tesis “Tributación de la economía digital y los nuevos modelos de negocios” tiene como objetivo exponer las características e implicancia de los principales modelos de negocio de la economía digital en la recaudación tributaria de Colombia a través del análisis de las modificaciones efectuadas en la Reforma Tributaria Ley 1819 de 2016 que planteó modificaciones relacionadas a la regulación del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto sobre las Ventas (IVA).

En la mencionada investigación, los autores exponen los objetivos del Plan de Acción BEPS elaborado por la OCDE, el cual, centralmente, busca contrarrestar el impacto tributario generado por la economía digital. En ese sentido, precisan que las dificultades sobre la imposición tributaria radican en la determinación de la identidad de los sujetos, su ubicación, localización de la operación electrónica, la ausencia de control sobre este tipo de operaciones y, sobre todo, en la configuración de un “establecimiento permanente” traducido en una ausencia de nexo más preciso entre la empresa y el territorio donde se desarrollan las operaciones. A raíz de la contextualización del Plan de Acción BEPS, los autores realizaron un análisis y replanteamiento de las modificaciones en la legislación tributaria colombiana contenidas en la Ley 1819, la cual había incorporado algunas soluciones referidas en dicho plan de acción. Además, cabe destacar que el replanteamiento y propuesta de modificación del artículo 24° del Estatuto Tributario de Colombia se da a raíz del análisis de la regulación de la normativa tributaria de Perú.

Con respecto a la metodología empleada podemos dar cuenta que es de enfoque explicativo al establecer las posibles causas de las deficiencias de la legislación tributaria en Colombia a partir del análisis de la normativa. A partir de ello, se realiza la propuesta de posibles replanteamientos de los cambios adoptados en la normativa del país.

Si bien no se menciona explícitamente las conclusiones podemos entender, en líneas generales, que los autores concluyen que una de las principales modificaciones sobre la regulación de la legislación tributaria colombiana versa sobre las excepciones de la definición de “establecimiento permanente” a fin de ampliar el alcance y precisión de los impuestos.

En este sentido, el aporte de los autores radica en el replanteamiento normativo de las soluciones planteadas sobre la recaudación tributaria en el contexto de la economía digital. Así mismo, realizar un aporte de carácter de recomendación al Estado peruano al sugerir que promulguen beneficios tributarios a empresas de servicios digitales de sujetos no domiciliados a fin de que estos vean como una opción el establecimiento físico de la empresa en el territorio peruano. Así mismo, recomiendan la retención del IVA a través de entidades bancarias.

Ayala y Cáceres (2018) en su tesis “Reforma Tributaria pendiente en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017”, tienen como objetivo analizar las posibles reformas tributarias en la legislación peruana y diversas propuestas planteadas por países de la región como Argentina, Chile y Colombia a fin de servir como base para demostrar que la aplicación de dichas reformas tributarias, en los servicios digitales de audio y video vía streaming consumidos en el Perú, han de impactar de manera positiva en la recaudación de la Administración Tributaria.

En la referida investigación, los autores exponen que existe una falta de regulación tributaria dirigida a los negocios de plataformas digitales debido al crecimiento exponencial de los nuevos modelos de negocio en la economía digital. En respuesta a ello, los diversos países, con base en los estándares propuestos por la OCDE y la ONU, vienen incorporando diversas medidas enfocadas en la regulación tributaria de este modelo de negocio. En este sentido, los autores postulan que la realización de ciertas modificaciones a la

Ley del IGV y a la Ley del Impuesto a la Renta, tales como la modificación al inciso i) del artículo 9 y la incorporación del inciso b) del artículo 4° del Reglamento de este último, generarán un impacto considerable en la recaudación fiscal. Así mismo, plantean la importancia de un mecanismo de colaboración de la Administración Tributaria con empresas operadoras de tarjetas de débito y/o crédito para contribuir a la recaudación fiscal de estos servicios digitales.

La metodología utilizada es de enfoque mixto, ya que la investigación realiza una descripción de las reformas tributarias a implementar en la legislación fiscal peruana y una estimación de la recaudación de la misma. Para ello, en el enfoque cualitativo los autores realizan la recopilación de información a través de entrevistas mientras que para el enfoque cuantitativo se realiza el establecimiento de patrones de comportamiento.

Los autores concluyen, en primer lugar, que la legislación tributaria peruana debe modificarse a fin de establecer un mejor alcance y regulación en la recaudación tributaria. En segundo lugar, concluyen en la importancia del establecimiento de nuevos Convenios de Imposición (CDI) a fin de que los impuestos en el Perú no conlleven un costo adicional para los sujetos no domiciliados. Por último, la importancia de la colaboración entre la Administración Tributaria y las entidades financieras en la recaudación tributaria a fin de no generar gastos adicionales.

El aporte de los autores radica en el planteamiento de las posibles modificaciones en la Ley del IGV y el Impuesto a la Renta a fin de realizar una recaudación más eficaz, y la sugerencia de considerar a las entidades financieras como parte de este proceso.

Otro organismo de importancia en el campo tributario es el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). En representación de este, Santiago Díaz de Sarralde nos presenta el documento de trabajo "Tributación, digitalización de la economía y Economía Digital". Establece que

su objetivo es brindar una apreciación sobre los retos que significan la dimensión de la economía digital en relación a la tributación y posibles alternativas de solución. Similar a otros trabajos de este tipo, presenta un mixto entre metodología exploratoria y descriptiva.

El trabajo parte de la base por la que un sector se muestra relevante para poder enfocarse en una regulación tributaria: niveles de ingreso y crecimiento que ha tenido el comercio electrónico en distintas partes del mundo. Uno de los puntos más relevantes señala Díaz es el potencial impacto tributario a falta de un consenso en la definición de la Economía Digital para un posible reflejo estadístico exacto. A falta de ello, las cifras son estimados basados en 3 aristas: el nivel de crecimiento de plataformas como parte de la economía colaborativa, el desplazamiento de la actividad de varias empresas al ámbito digital y la carencia de una medición sobre el comercio electrónico internacional de bienes y servicios.

El autor nos establece algunas reglas tradicionales por las que se basan los sujetos pasivos. En primer lugar, se debe determinar la vinculación por medio de una residencia o EP; en segundo, el destino en el que el bien o servicio será consumido; en tercer lugar, la determinación del tipo de renta percibido y de ser el caso, su retención. Ahora bien, en el caso de la determinación cuantitativa de la base gravada es la obtención de los ingresos menos los costos incurridos en su generación. Finalmente, señala que la administración de las obligaciones tributarias se basa en instrumentos que permitan acceder a la información de los contribuyentes, registro obligatorio, autodeclaraciones y medios de fiscalización.

Posteriormente, se señala los tipos de comercio electrónicos en los que se presentan dificultades por afrontar. Dentro de estos, sobre el consumo colaborativo, se señala que las actividades se encuentran “sujetas a todos los tributos -y regulación- vigentes en cada una de las jurisdicciones de acuerdo a sus propias normas” (2018). Asimismo, indica que otro problema surge en las

limitaciones que tiene la administración tributaria para acceder a la información de terceros y poder controlar el correcto cumplimiento tributario, por lo que la mejor alternativa es que sean las mismas plataformas las que informen sobre su información a declarar. No obstante, indica que resulta complejo poder llegar a un consenso entre la entidad tributaria y las grandes compañías.

Como parte de sus consideraciones finales, Díaz indica que, para poder lograr una adaptación de la economía digital a las reglas de tributación, se requiere de “trabajos de reflexión teórica, negociación internacional y atención a las iniciativas particulares de cada país” (2018). Si hay algunos países en evolución de sus esfuerzos por incluir este sector en sus legislaciones tributarias, todavía muchos se encuentran en fases iniciales y tienen que seguir una evaluación del éxito que van logrando.

El fin de incluir este estudio es poder contar con las consideraciones teóricas que se requieren al momento de regularizar el comercio electrónico, incluyendo a los servicios digitales pertenecientes a la economía colaborativa. De esta manera se plantea poder contar con los problemas y posibles soluciones que pueden ser aplicados al marco peruano

Toledo y Sánchez (2019) en su investigación “Tributación de los Ingresos generados por la economía digital: perspectiva regional” tiene como objetivo realizar una revisión del estado actual de la regulación tributaria de los países de la región latinoamericana por la presencia de un cierto desfase normativo a raíz de los nuevos desafíos a enfrentar por la evolución de la economía digital.

En el referido artículo, los autores exponen que, en México, si bien existe un pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria, estos lineamientos no tienen un carácter de ley sobre la retención del IVA en los contribuyentes prestadores de servicio de transporte de pasajeros o alimentos, tales como Uber y Rappi. Con respecto a Perú, se menciona que se viene discutiendo un proyecto de Ley y dictamen a través de la comisión de

transportes a fin de plantear que las empresas administradoras de plataformas digitales de intermediación de servicio de transporte sean consideradas entidades afectas al IGV; sin embargo, podemos dar cuenta de la falta de alcance sobre el Impuesto a la Renta. En países como Uruguay, Argentina, Colombia, Brasil y Chile se realizaron reformas tributarias que permitieron que las rentas producidas por la prestación de servicios digitales estuvieran afectas al IVA. Por su parte, se aprecia que en Bolivia y Ecuador no existe una normativa tributaria y regulación clara sobre la afectación de los servicios digitales; sin embargo, se vienen discutiendo dichos lineamientos a través de proyectos de ley.

Podemos dar cuenta que la metodología empleada por los autores es descriptiva, pues revisa el contexto de la normativa tributaria de los países referidos a fin de encontrar elementos y datos del tratamiento y regulación del modelo de negocio de servicios digitales de la economía digital.

Los autores concluyen que los países vienen realizando regulaciones y ajustes a sus legislaciones a fin de gravar los servicios prestados por plataformas digitales. Estos, en su mayoría, han optado por la afectación de impuestos indirectos, tales como el IVA haciendo un discernimiento de tasas para consumidores jurídicos o personas naturales. Además, concluyen que una las motivaciones, sobre la regulación de la imposición tributaria, se dio a partir de la presión de los prestadores de servicios tradicionales los cuales expusieron la falta de igualdad de condiciones entre ellos y los prestadores de servicios digitales, quienes no tenían una carga impositiva.

En este sentido, entendemos que el aporte de los autores radica en una contextualización concisa y precisa del panorama actual de la normativa y regulación del tratamiento tributario de los servicios prestados por plataformas digitales, a través de la revisión de la legislación de países latinoamericanos permitiéndonos comparar los enfoques que cada uno viene adoptando y pueda

servir de base a las economías que aún mantienen desfases normativos para un posible replanteamiento de su legislación.

La autora Gil García (2019) en su investigación “La economía colaborativa en el sector transporte y del alojamiento: una aproximación desde el Derecho Tributario” tiene como objetivo brindar un aporte analítico que permita exponer y esclarecer los retos a los que se enfrenta el Derecho Tributario como consecuencia del contexto de la economía digital. Por ello, realiza un análisis jurídico de la normativa vigente, jurisprudencias y doctrinas sin dejar de lado la delimitación conceptual de la economía colaborativa, modelos de negocio y los sujetos involucrados en las operaciones.

En el referido artículo, la autora expone el beneficio que la economía colaborativa trae en favor de los emprendedores al generarse nuevas formas de empleo con horarios flexibles y, por su parte, los consumidores al obtener una amplia y mejor oferta de productos y servicios. No obstante, a pesar del beneficio económico y social para ambos sujetos, se genera a la vez un mayor grado de incertidumbre con respecto a las obligaciones que le corresponden; por lo que, la autora expone la existente necesidad por parte de los Estados por realizar esfuerzos regulatorios en el ámbito jurídico. Así mismo, la autora considera pertinente discernir entre los modelos de negocio de la economía colaborativa: transacciones de particular a particular (peer to peer, P2P), de empresario a particular (business to consumer, B2C), de particular a empresario (C2B) y de empresario a empresario (B2B). Esta distinción, según la autora, será determinante al momento de analizar el tratamiento jurídico correspondiente a cada una.

A nuestra consideración, el postulado más importante de la investigación refiere al planteamiento de si la plataforma digital colaborativa ofrece no solo el servicio de la sociedad de la información, sino también el servicio subyacente. En este sentido, la autora aclara que, de acuerdo a la Comisión Europea, aquella plataforma que imponga el precio final a pagar por

el usuario, establezca una relación laboral con la persona que presta el servicio subyacente y exista un indicio de influencia sobre este, se puede considerar que la plataforma sí presta el servicio referido. Por ello, la autora postula que Uber sí debe ser considerada como una plataforma digital que no solo brinda un servicio de intermediación sino también el de transporte.

De acuerdo a la presentación de la información, podemos entender que la metodología utilizada en ella es explicativa, ya que la autora busca esclarecer el suceso en cuestión a partir de la recolección y posterior análisis de la normativa, principalmente del ámbito tributario.

A partir de ello, la autora concluye que el avance acelerado de la economía digital ha desfasado la normativa vigente, pues se ha puesto en cuestión el principio que refiere a gravar los beneficios donde se genere el valor. Por ello, se menciona el hallazgo de un vacío de alcance normativo sobre aquellos modelos de negocio en los que no tengan una presencia física, generando que los Estados no puedan aplicar la normativa tributaria vigente sobre ellos. Por esta razón, la autora concluye, además, en la urgencia de reformas de las normas internacionales sobre los beneficios empresariales.

Es así, que el aporte central de esta investigación radica en el esclarecimiento de considerar a las plataformas digitales como prestadoras tanto del servicio de intermediación como del servicio subyacente. Así mismo, el cuestionamiento de la normativa tributaria vigente sobre el alcance tributario a los beneficios de estos nuevos modelos de negocio, abriendo la posibilidad de replantear la legislación.

La tesis elaborada por Tupayachi Abarca, llamada “Análisis de la incidencia del impuesto a la renta en los casos de Uber y Airbnb”, en la que plantea como objetivos principales el “establecer si nuestra actual legislación regula o no estas operaciones (de aplicativos de taxis), de no estar comprendidas en su alcance, y determinar si deben estar gravadas o no, y de serlo, cuál es la forma idónea de hacerlo” (2019). Para ello, el autor parte con

la introducción del “consumo colaborativo”, una nueva forma, aún en construcción, de comercio en la que se intercambia bienes y servicios por medio de una plataforma digital que ofrece un beneficio a cambio, lo cual genera mayor eficiencia tanto para el consumidor como para el proveedor. Esta figura nos presenta una relación tripartita en la que la plataforma puede parecer pasiva presentando un papel de intermediario, pero a partir de esta posición en el intercambio de servicios establece una nueva forma más compleja en la que se debería regular tributariamente esta popular forma de consumo. En respuesta, son muchos los países que han venido llevando a cabo esfuerzos fiscales para regular las altas ganancias que ha generado esta nueva forma de consumo. Para ejemplificar el asunto, el autor consideró los casos de Airbnb y Uber al ser una de las empresas con mayor representatividad de este tipo de consumo.

Tupayachi nos presenta un análisis de la potestad tributaria o imposición del Estado peruano sobre las rentas generadas en este nuevo tipo de consumo. Sobre estas, el Estado puede exigir las obligaciones tributarias inherentes. Para ello, desarrolla el tema en base a los criterios de vinculación, los cuales según una base objetiva o subjetiva establecen el nexo entre el tributo y el estado; además, sobre base de la LIR, en especial su artículo 6, detalla la posición del Perú frente a los no domiciliados deben tributar sobre su renta de fuente peruana. La problemática, sin embargo, surge cuando las plataformas digitales intermediarias son propiedad intangible de empresas constituidas en el extranjero y resulta complejo determinar si se encuentran dentro del alcance de la imposición del Estado peruano.

Ahora bien, otro aspecto a considerar son las particulares estructuras societarias que tienen Airbnb y Uber. Uno de los principales fines es poder crear un esquema internacional en el cual minimizan la carga tributaria trasladando las rentas hacia países con menor carga impositiva, dejando así a la mayoría de países donde opera con subsidiarias dedicadas a fines

publicitarios y de marketing. La determinación del tipo de servicio resulta un problema, pues entonces cabe determinar si se tratan de estos servicios, de intermediación o de alojamiento y transporte respectivamente.

La investigación concluye en 3 principales puntos de nuestro interés. En primer lugar, el nuevo modelo de negocios que propone el consumo colaborativo supone un nuevo sector al que la legislación actual peruana no regula, lo cual genera que éstas asimetrías sean aprovechadas como forma de obstaculizar una correcta recaudación de la renta por las plataformas digitales no domiciliadas. En segundo lugar, resulta conveniente poder gravar las rentas de estas en base al establecer nexos al servicio brindado en el país por parte de los ofertantes y demandantes localizados físicamente en el mismo. Finalmente, resulta importante poder regular este nuevo tipo de consumo en tanto no se generen diferencias entre este y el consumo tradicional, cuestión que de mantenerse iría en contra de los principios constitucionales de igualdad y libre competencia.

En este sentido, la tesis contribuye en la medida que brinda un análisis sobre la situación de la legislación peruana y las características que permiten la potestad tributaria frente a servicios digitales. Además, profundizar en el tipo de consumo que maneja Uber sirve para poder analizar la naturaleza de sus actividades, así como las dificultades para incluirlo en la legislación peruana actual.

Uno de los más recientes trabajos de investigación del Banco Interamericano de Desarrollo se titula “Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital”, realizado por Michel Jorratt (2020), ex director del Servicio de Impuestos Interno y consultor tributario. Su informe consiste en el análisis de las diversas experiencias en Latinoamérica en torno a la tributación digital desde el diseño de los tributos y su implementación. Dado que el informe tiene un amplio alcance en tributos, nos enfocaremos específicamente en el IR.

En este caso, el informe establece como base del primer desafío un caso para ejemplificar la disyuntiva de “¿cuál país tiene derecho a cobrar impuestos sobre la renta generada?”. Por medio de este ejemplo se nos introduce la figura de las reglas de nexos (concepto similar a criterios de vinculación). Estas reglas incluyen el concepto de cómo se define la pregunta planteada en torno a la existencia de un Establecimiento Permanente (EP) según lo establecido en el artículo 5 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. No obstante, este EP supone necesariamente la presencia física del domiciliado en el país donde opera. En consecuencia, los autores desarrollan las dificultades que genera el actual desprendimiento de una presencia física a causa del avance de las TIC. Como resultado, señalan que cada vez son menos el número de países que pueden exigir la obligación tributaria respectiva, en especial sobre empresas multinacionales.

Posteriormente, los autores nos presentan una serie de medidas sobre cómo han venido afrontando la tributación de los servicios digitales en Latinoamérica. Si bien varios de estos casos refieren a cambios sobre el IVA, muchos de estos parámetros resultan similares y pueden tener las mismas dificultades que con el IR. Puntualmente, sobre el IR, se nos precisa los casos de la Unión Europea, Uruguay y Perú en los siguientes puntos respectivamente: la aplicación de un impuesto provisional (Impuesto sobre Servicios Digitales) según las características de la OCDE y cómo se ha aplicado en España e Italia; una nueva normativa que establece a los ingresos por una serie de actividades de comercio electrónico (incluyendo la intermediación de plataformas) como fuente uruguaya cuando el consumidor se encuentre en territorio nacional; y la vanguardia desde el 2003 en gravar los servicios digitales aunque con la particularidad de solo afectar el comercio entre empresas y no las actuales y recurrentes operaciones entre empresas no residentes y consumidores finales.

Respecto al IR, los autores concluyen que es un tema sobre el que todavía no existe un consenso como en el caso del IVA y, por lo tanto, los países pueden optar por medidas inmediatas y provisionales. Asimismo, si bien resulta necesario y ya hay algunos esfuerzos por incluir este impuesto en la economía digital en algunos países, el IVA es un medio más básico por el cual partir. No obstante, esto más allá de obtener una recaudación inmediata responde a reducir el riesgo de mayores pérdidas tributarias futuras conforme la economía se vuelva más digital.

El aporte que realiza esta investigación consiste en poder considerar los parámetros de la OCDE frente a la situación de la tributación de los servicios digitales en Latinoamérica. Asimismo, permite conocer casos de esfuerzos para regular el IR en otros países ya se conforme a consensos con la OCDE o de manera unilateral en cada país.

Encontramos pertinente ahondar en la tesis de la autora Villegas Alarcón (2020) "Imposición en el Perú a los servicios digitales prestados por empresas de aplicativos no domiciliadas: los casos de Netflix y Airbnb", la cual tiene como objetivo determinar si la actual normativa tributaria del Perú grava el Impuesto a la Renta y el IGV a los nuevos modelos de negocio de la economía digital prestados a personas naturales.

En la referida investigación, la autora expone que, en el país, la regulación normativa sobre el tratamiento tributario de las rentas generadas por aplicaciones digitales, tales como Netflix y Airbnb, es deficiente. Es así, que postula que sería conveniente incluir una regulación sobre el criterio de conexión con el país de la fuente, configuración del hecho y base imponible, y consideraciones adicionales de ser necesarias en el país de dichas rentas.

Por un lado, con respecto al Impuesto a la Renta, la autora se centra en el análisis de los criterios de conexión de renta de fuente peruana a fin de determinar el supuesto más adecuado en relación a la conexión de renta de no domiciliados. Así mismo, explora la posibilidad de una modificación de la

definición de servicios digitales presentes en la norma vigente. Por otro lado, en cuanto al IGV, se explora la posibilidad de una modificación normativa que incluya una nueva operación gravada con dicho impuesto.

Con respecto a la metodología empleada podemos dar cuenta que es de enfoque explicativo al establecer la deficiencia de la normativa tributaria peruana en el tratamiento del Impuesto a la Renta e IGV a través del análisis de la norma. Es así, que se plantea la viabilidad de realizar ciertas modificaciones a partir de las recomendaciones de la OCDE y la experiencia de países de la región sudamericana y Europa.

A partir de ello, la autora concluye que la renta obtenida por las empresas que utilicen el mercado peruano sin una presencia física debe calificarse como renta de fuente peruana siendo necesario la modificación del criterio de utilización económica o uso del mercado⁴ a fin de ampliar el alcance de impuesto. Por ello, concluye en la importancia de establecer el concepto de “presencia significativa” desarrollado por la OCDE, pues permitiría identificar a los sujetos prestadores de servicios digitales más importantes en el mercado del país. Así mismo, consideran una regulación especial para este tipo de rentas en la que establezcan una tasa reducida o un discernimiento en el que se considere solo el porcentaje de la renta de fuente peruana sobre la totalidad de los ingresos.

El aporte que brinda la autora es la reafirmación del desfase de la normativa tributaria vigente en el país; por lo que, explora la viabilidad de ampliar el alcance de los impuestos referidos y brinda las posibles modificaciones o inclusiones en la norma en base a los lineamientos fiscales de la OCDE y la paulatina implementación que vienen desarrollando los demás países.

⁴ Referido a la manera en la que los usuarios (conductores o pasajeros) aprovechan los servicios de intermediación de transporte

Es así que, en líneas anteriores, se ha presentado los antecedentes que defienden y sustentan la importancia, viabilidad y el enfoque de la investigación del presente proyecto. Para lo cual, abordamos los puntos principales de cada investigación, así como la metodología utilizada para sustentarlas. Además, se busca enfatizar el aporte de ellas para las futuras investigaciones.

1.1.2. Bases teóricas

- a. El marco de la economía digital en relación con servicios digitales de intermediación de transporte

La evolución de la economía digital y servicios digitales

Definir la economía digital resulta complicado siendo un entorno en donde la única constancia es su evolución. Para la OCDE, la economía digital es espacio “compuesto por mercados basados en el uso de tecnologías digitales que facilitan el comercio de bienes y servicios a través del comercio electrónico” (como se citó en Álamo 2016).

Alayo (2020) establece que los avances tecnológicos no solo transforman el tejido económico, sino que disrumpen el entorno empresarial, sectorial y global. Esto se relaciona con lo indicado por el Consejo Económico y Social de España:

“Las tecnologías digitales, pieza clave de la nueva economía, están desencadenando nuevas dinámicas económico-sociales que deben ser gestionadas para que la transformación de industrias y sociedades implique beneficios a largo plazo, lo que requiere innovaciones urgentes en gobiernos y regulaciones. Un ingrediente clave para el éxito y sostenibilidad del sistema emergente es el marco administrativo, que permitirá a las sociedades anticiparse y adaptarse al impacto de las nuevas tecnologías (2017).”

Por su parte, Katz señala que se trata de “un contexto de impacto industrial, económico y social, resultante de la adopción masiva de tecnología digitales de información y comunicación” (2015). Este concepto nuevamente hace referencia a que son las tecnologías las que cambian un modelo

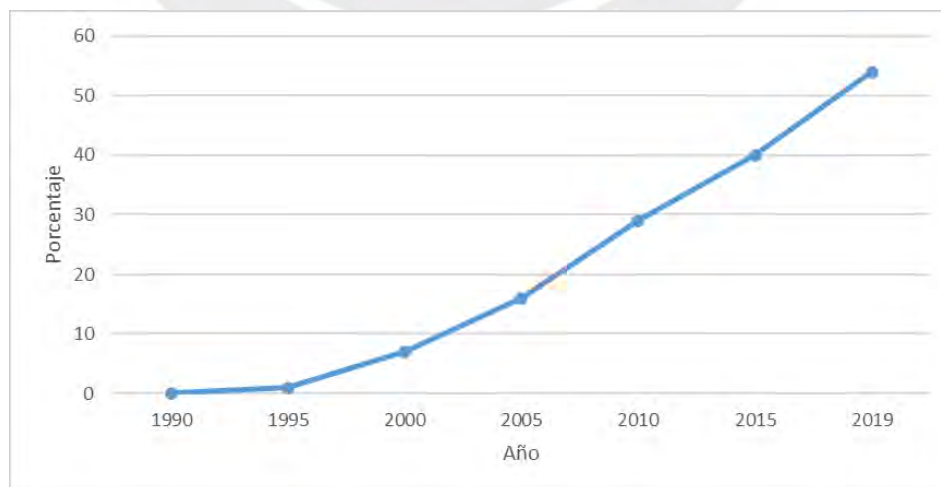
tradicional de producción, consumo e interrelación. Cabe definir las principales características de la misma según lo citado por Álamo (2016) respecto a lo que considera la Unión Europea:

- Movilidad: a nivel de producción, se ha ampliado el alcance que tiene el comercio de bienes digitales a través de la red, reduciendo obstáculos y costos relacionados
- Efectos de la red: menos costos de producción, menor precio de los bienes y servicios. Es así como las empresas pueden otorgar un precio más accesible a los consumidores sin disminuir su margen de ganancia y sin poner en riesgo la calidad
- Uso de datos: dada la exposición constante a las tecnologías, a veces resulta imperceptible cómo estas recogen información personal y permiten un análisis del comportamiento de sus consumidores finales para brindar un producto más adaptado

El impacto de la economía digital ha llevado a un aumento exponencial en el número de personas que utilizan internet, lo que significa que hay un gran número de potenciales usuarios de servicios digitales.

Figura 5

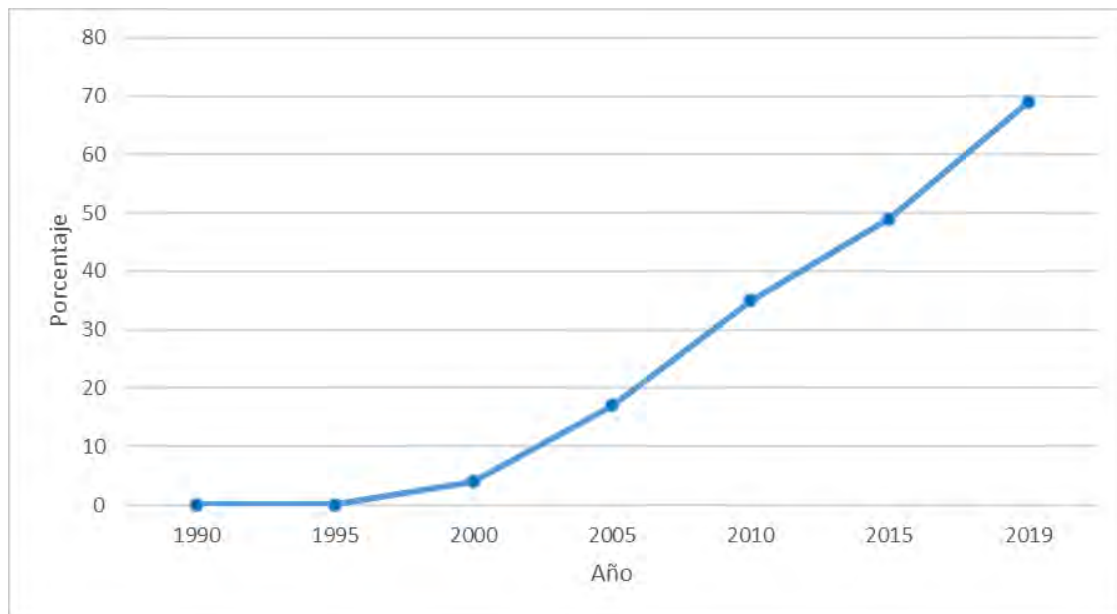
Porcentaje de personas que utilizan internet en el mundo



Nota: De “Personas que usan Internet (% de la población), por Grupo Banco Mundial”, 2019a.

Figura 6

Porcentaje de personas que utilizan internet en Latinoamérica y el Caribe



Nota: De “Personas que usan Internet (% de la población) - *Latin America & Caribbean*”, por Grupo Banco Mundial, 2019b.

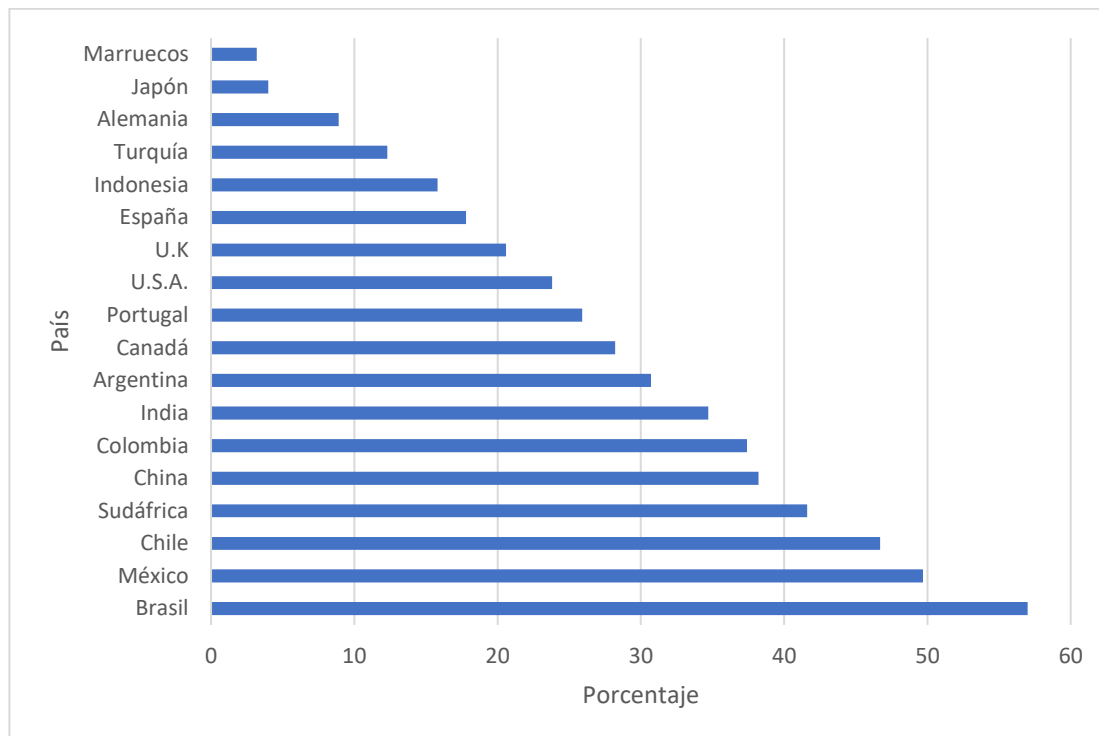
Lo que podemos apreciar es una clara tendencia en el número de personas que año tras año tienen acceso y mayor uso de internet. Siguiendo este fenómeno, obtendremos un mundo cada año más interconectado al punto que nuestras actividades comerciales en su mayoría se digitalicen y las realizamos a través del internet.

Ahora bien, incluso desde ahora podríamos decir que la interconexión total es un fenómeno ya presente. Según el reporte de Digital 2019 de We are social, las personas mantienen un promedio de 7 horas aproximadas al día usando internet y con 5.1 billones de usuarios de celulares. Un 84% de los usuarios de internet declaran haber buscado en la red digital algún bien o servicio por comprar, y 75% declaran haber comprado lo buscado (2019).

Indistintamente del dispositivo (computadora, celular, etc), estos datos representan la facilidad con las que las personas podemos acceder a bienes y servicios a través de medios digitales.

Figura 7

Uso del comercio electrónico entre los usuarios de internet 2024



Nota: De “2024 Global Digital Report”, por Meltwater, 2024.

Así como en distintas regiones, en el Perú, el consumo tradicional consistía en actividades como ir al supermercado a comprar abarrotes o electrodomésticos, ir a la tienda de videos a comprar alguna película, tomar algún taxi en la calle, ir al banco a realizar un depósito, ir a una agencia de viajes a reservar un vuelo e incluso llamar para reservar un hospedaje. Dichas actividades no han desaparecido, pero han sido digitalizadas y cada vez más son las personas que consumen de manera digital.

En este sentido un servicio muy usado en el día a día son los aplicativos de taxis, así como Uber, Didi, Cabify, entre otros. Solo el primero de estos declaraba en el 2017 realizar más de un millón de viajes a la semana (Redacción Gestión 2017). Por su parte, el sector de hospedajes representado por Airbnb al 2017 presentaba tener un alcance de hasta 137,200 huéspedes y 5,700 anfitriones, de los cuales el 73% declararon compartir su casa para ganar un dinero extra (Airbnb 2017).

Todas estas actividades se apoyan mayormente en un sistema bancario también digitalizado. Para el 2021, se estimaba contar con al menos 6 millones de usuarios. Dicha cifra la podemos dividir entre la banca móvil (uso de celulares) y la banca por internet (uso de computadoras). Indistintamente del dispositivo, las personas lo usan un promedio de 4 a 5 veces por semana para realizar operaciones de consulta de saldos, transferencias bancarias, billetera móvil (Yape o Plin), entre otros (IPSOS 2021).

El consumo colaborativo

Un concepto popular en los últimos años en la forma de hacer negocios en la economía digital es el modelo del consumo colaborativo. La idea principal de este modelo es el compartir bienes o servicios. La Institución Universitaria Esumer establece que la práctica se basa en el reemplazo del consumo de una propiedad por un acceso y/o uso. Esta visión replantea la obtención permanente de beneficios de un bien o servicio producido en masa a la obtención temporal por un menor costo y generando nuevas prácticas de consumo (2018).

García nos presenta que este tipo de prácticas nacen como una respuesta a 2 fenómenos que han venido creciendo en los últimos años: un sistema capitalista de un consumismo excesivo e ineficiente, y una cultura de digitalización de los negocios en auge. El primer fenómeno apunta a que son cada vez más los bienes o servicios difíciles de adquirir que generan frustración en los consumidores en su inherente sentido de posesión a alternativas para

alcanzar estos deseos a través del compartir (2014). A ello habría que sumarle el auge de la digitalización como una apertura a plataformas electrónicas para intercambiar o compartir bienes y servicios (2014).

Cañigüeral, asimismo, nos detalla que el boom actual se basa en factores culturales, económicos y tecnológicos. Este último viene resaltando por su sencilla conectividad al crear lazos de confianza con desconocidos una vez tengamos información suficiente y el acceso cotidiano a dispositivos móviles como menores barreras de uso de los servicios de este modelo. En consecuencia, se han visto resultados de ineficiencias económicas que han devenido en la obtención y distribución más eficiente de recursos infrutilizados (2014).

Producto de este nuevo tipo de consumo, nacen los modelos de negocio peer-to-peer (P2P), término proveniente de la informática que se refiere a definir una red de ordenadores conectados entre sí que trabajan como iguales intercambiando información (Rodríguez et.al, 2017). Extrapolando esta idea a los negocios, se trata de realizar transacciones entre personas sin la necesidad de terceros involucrados permitiendo conectar rápidamente al cliente y el proveedor. Uber utiliza este tipo de modelo para ofrecer el servicio de conexión entre personas (Santaella, 2023).

Finalmente, para nuestros intereses, hemos de enfocarnos en uno de los tipos de sistemas de consumo en este modelo: sistemas basados en productos, similar a un alquiler, este se refiere al pago realizado con el fin de obtener un producto sin adquirirlo. Estos resultan atractivos por sus costos y el aprovechamiento colectivo de bienes y servicios (Cañigüeral 2014); el ejemplo principal y materia de nuestro estudio es el Carpooling⁵.

⁵ Una persona brinda el servicio de llevar usualmente a desconocidos en su vehículo a un destino en común compartiendo gastos y generando un ingreso adicional.

Uber: ¿cómo funcionan los aplicativos de taxis?

“Movilizamos al mundo, eso es lo que mejor hacemos.” (Uber).

Esta es la presentación como compañía de Uber, empresa referente en el sector (ver figura 1). Esta empresa como muchas otros aplicativos de taxi sigue un mismo modelo de negocio. Una nota de El Diario lo establece perfectamente:

“Cuando un usuario pide un taxi a través de Uber, la aplicación detecta su localización y a partir de este dato encuentran a un conductor para que lo vaya a recoger. Es posible ver la posición del conductor en un mapa e incluso ponerse en contacto con éste, mediante un mensaje o una llamada. El pago se hace mediante la aplicación, al llegar al destino se carga automáticamente el importe en la cuenta personal, asociada a una tarjeta de débito o crédito” (Bejerano 2014)

Cabify, Didi, Easytaxi, Directo son algunas de las empresas que han seguido el mismo funcionamiento a partir de pedir un “taxi” a través de un celular con la aplicación de la empresa. Este modelo es una de las tantas formas en las que se presenta el consumo colaborativo anteriormente explicado. Sin embargo, cabe resaltar cómo es que este modelo de consumo difiere del concepto tradicional de transporte por taxi.

Los taxis son medios de transporte que brindan este servicio a cambio de una tarifa establecida por el conductor o un taxímetro. Existen compañías dedicadas a tener flotas de taxis, así como taxistas independientes. En cualquier caso, lo deseable es que sean formales. Para el 2019, 68 mil taxistas se encuentran informales⁶, un 34% de la industria (La República 2019).

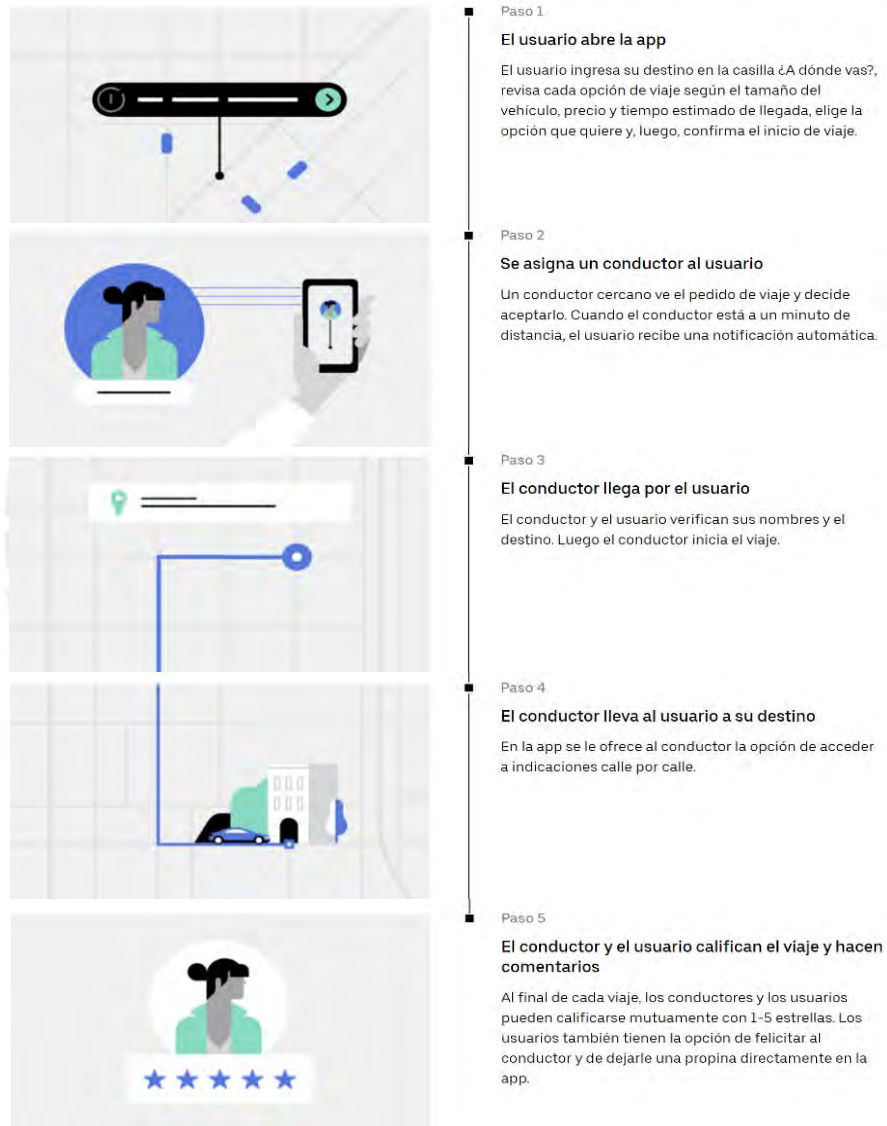
⁶ La Administración de Transporte Urbano para Lima y Callao (ATU) ha establecido una serie de requisitos necesarios para realizar el servicio de taxi formal (2020):

1. Vehículo categoría M1
2. Tener 4 puertas de acceso mínimo
3. Tener láminas retrorreflectivas
4. Tener cinturones de seguridad de 2 y 3 puntos
5. Máximo 15 años de antigüedad
6. Tener llanta de repuesto
7. Tener conos de seguridad
8. Tener placa de rodaje
9. Tener botiquín
10. Tener extintor

Siguiendo con la mecánica operativa de cómo funcionan estos negocios, el mismo UBER publica en su página de manera simplificada los pasos de cómo funciona su aplicación:

Figura 8

Cómo funciona la app de UBER



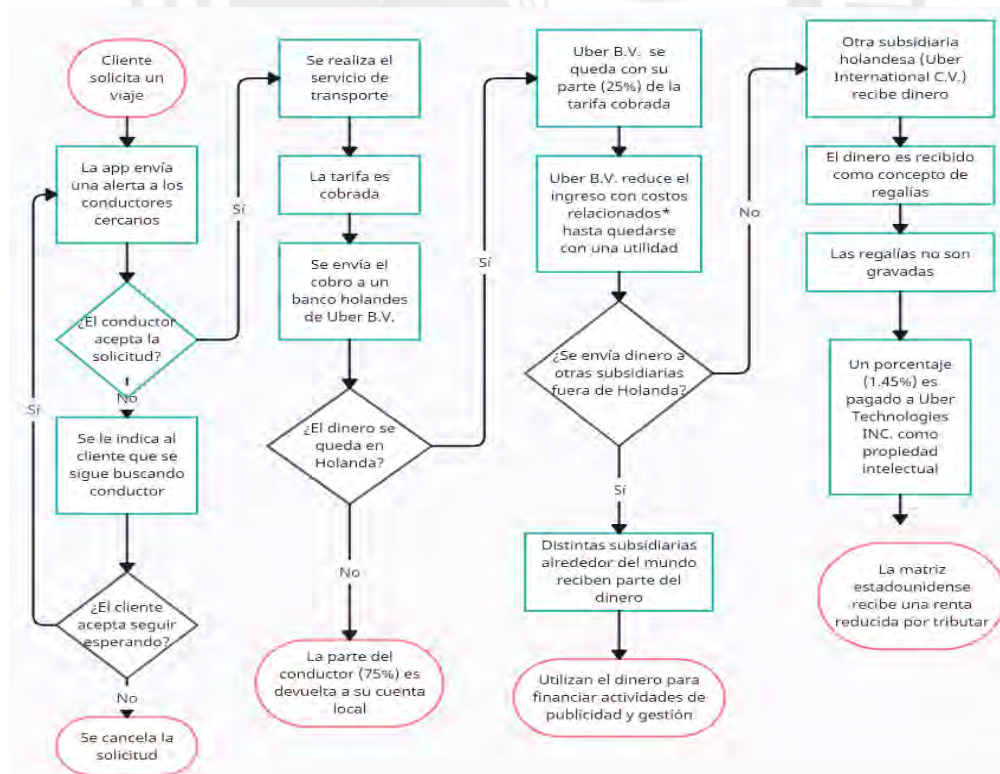
11. Licencia de conducir AII
12. Tener SOAT
13. Tener certificado de inspección técnica
14. Tener vigente la autorización de servicio y credencia de conductor
15. Tener habilitación vehicular

Un aspecto fundamental en la dinámica de pedir un taxi por aplicativo es que a través de la plataforma digital puedes ver la ubicación del vehículo en todo el trayecto. Esto es gracias a la geolocalización, la cual sirve para utilizar los datos obtenidos por el dispositivo (computadora o celular) del usuario para determinar su ubicación física en todo momento (Evaluando Software). Este tipo de tecnologías están presentes en 2 factores importantes dentro del modelo de negocio de las aplicaciones de taxis: teléfonos móviles como dispositivos GPS y transacciones con tarjeta de crédito y débito.

Además de entender cómo funcionan las actividades comerciales de UBER necesitamos conocer cuál es el trayecto de los ingresos que genera Uber a lo largo de todos los países en donde opera. Para ello, la Figura 9 resume lo explicado en el artículo How Uber plays the Tax Shell de Brian O'keefe y Marty Jones:

Figura 9

Flujograma de ingresos de Uber



Nota: Adaptado de “How does Uber play the tax shell”, por O’Keefe y Jones, 2015. Elaboración propia.

La base de toda esta estructura fiscal, en palabras de Uber, es lo menos innovador que presentan como compañía. Los autores señalan que la base de esta son las subsidiarias en Holanda como puntos claves:

1. **Uber International C.V.** subsidiaria holandesa creada el 2013: es la sede principal de subsidiarias fuera de EE.UU. No tiene empleados y tiene inscrita una firma legal en las Bermudas como su sede principal
2. **Acuerdo entre Uber International C.V. y Uber Technologies** (matriz) sobre pagarle una suma millonaria más 1.45% de ingresos futuros por el uso de su P.I. fuera de los EE.UU. Se incluye compartir costos e ingresos de la P.I. desarrollada en el futuro.
3. **Uber B.V.** subsidiaria holandesa es de las pocas, si es que no la única, subsidiaria que a diferencia de las otras posee empleados y tiene muchas transacciones por procesar al ser donde llegan todos los ingresos por comisiones fuera de los EE.UU.
4. **Acuerdo entre Uber International C.V. y Uber B.V.** sobre el pago de este último al primero por concepto de “licencia de propiedad de intangible”. Según este acuerdo, Uber B.V. le debe dar el 99% de los ingresos como uso de P.I. quedándose con un 1% de margen operativo. Uber International C.V. recibe el pago por regalías, el cual es inafecto según la normativa holandesa.
5. **La identidad como empresa depende del país.** Para el gobierno holandés, Uber International C.V. es una empresa estadounidense que tiene su sede principal en Bermudas, por lo que no realiza actividades comerciales en su país. Para EE.UU. es una empresa holandesa, subsidiaria de su matriz en EE.UU.

6. **La única renta afecta** es el pago de 1.45% acordado entre la subsidiaria y la matriz, pues en EE.UU. las regalías sí son afectado a I.R.
7. **Las subsidiarias en otras partes del mundo** solo operan como “servicios de soporte” y no se paga IR por los viajes realizados en su localidad.

Acorde a investigación de Dutch News, hay otros 2 puntos relevantes. Para empezar, la empresa transfirió sus derechos de P.I. de Bermudas a Holanda, venta que fue financiada por un préstamo con la relacionada de Singapur que a su vez es matriz de la subsidiaria holandesa⁷ que controla todo el imperio.

Por otro lado, Uber y su modelo de negocio han causado distintas batallas legales tanto en ámbitos laborales como tributarios. Esto ha llevado a desembolsar grandes sumas de dinero debido a pérdidas legales. A su vez, una razón más reciente es la pandemia ocurrida en 2020 que obligo la recesión de algunos de sus servicios y al haber sido una pandemia a nivel mundial, ha conllevado a pérdida tanto por la falta de servicios como a reestructurar costos (s.f.)

Un adicional sobre este tipo de aplicaciones es su costo. Según el portal Doapps, desarrollar una aplicación en Perú implica distintos costos, siendo el principal el sueldo del equipo de trabajo y el margen de la agencia a la que pertenezca sumado al tiempo que dure su desarrollo. Espinoza nos estima un aproximado de 45,000 soles o 11,000 USD (2021). Para el costo de una aplicación tomando a Uber de referente, el portal Toolrides nos explica que el presupuesto promedio oscila entre 10 y 30 mil dólares (¿Cuánto cuesta Crear App tipo Uber? 2022).

⁷ El artículo no lo menciona, pero puede suponerse que se trata de Uber International C.V. dada su importancia y relevancia en el esquema fiscal construido.

b. El marco tributario del Estado Peruano

Potestad tributaria

Para referirnos a qué brinda la facultad al Estado para crear y estructurar los tributos del país, debemos recurrir al acuerdo político base de todo estado de derecho: la Constitución Política del Perú. En esta, según el artículo 74 se contempla a la Potestad Tributaria o Poder Tributario, como aquella facultad que tiene el Estado para “crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la ley”. Asimismo, se menciona que dicha facultad ha sido conferida constitucionalmente a diferentes entidades y organismos del Estado peruano (como se citó en Cardeña, 2019). Es importante precisar que, según Robles, “esta potestad tributaria, no es irrestricta o ilimitada, ya que su ejercicio posee límites que son establecidos en la Constitución” (como se citó en Cardeña, 2019); es decir, dichos límites o principios, brindan al Estado los criterios necesarios para cumplir con su potestad sin afectar demás derechos y obligaciones tributarios contemplados en la legislación.

En este sentido, los principios del Derecho Tributario contemplados expresamente en el referido artículo de la Constitución son Legalidad y Reserva de Ley, Igualdad, Respeto a los derechos fundamentales e Interdicción de la confiscatoriedad. De todos estos, conforme a las palabras de Ruiz de Castilla (2009), rescatamos al de Reserva de Ley, pues es a partir de este que se deriva que el poder de crear tributos recae solo en el Estado y la repartición normativa en los diferentes niveles del estado:

Tabla 1*Distribución de facultades y limitaciones del gobierno central y local*

	Gobierno Central		Gobierno Local
	Poder Ejecutivo	Poder Legislativo	
Facultades	-Tiene competencia exclusiva en la regulación de los aranceles y tasas	-Tiene competencia para regular los impuestos y contribuciones	- Tiene competencia para crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas dentro de su jurisdicción territorial. - Solo pueden ejercitar sus poderes dentro de los límites que establece la Ley de Tributación Municipal.
Limitaciones	- Los decretos de urgencia y las normas presupuestarias no pueden contener materia tributaria. - No puede aprobar tributos con fines predeterminados, salvo solicitud de Poder Ejecutivo. - Las leyes tributarias referidas a beneficios, requieren de previo informe del MEF.		- Ordenanzas sobre arbitrios deben ser publicados a más tardar el 31 de diciembre y contar con informe técnico. - Las tasas no pueden exceder el costo del servicio.

Nota: Adaptado “LIII Seminario de Derecho Tributario: Derecho Constitucional Tributario”, por Nuñez, 2014. Elaboración propia.

Sin perjuicio de ello, existen otros principios que, si bien no están previstos en la Constitución de 1993, se encuentran implícitos y derivan de los principios antes mencionados, tales como el Principio de Equidad y el Principio de Capacidad Contributiva.

Principio de capacidad contributiva

El principio de capacidad contributiva es otro principio no contemplado explícitamente en la constitución; según Bravo (2009), se encuentra implícito en la legislación jurídica sobre el concepto del impuesto, estando relacionado, a la vez, con el principio de igualdad. Por su parte, Landa (2006) menciona que el principio de Capacidad Contributiva está referido en la jurisprudencia

constitucional e implícita en el artículo 74 de la Constitución. Dicho artículo establece lo siguiente:

“Artículo 74°.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.”

Según la Sentencia del Tribunal Constitucional 00053-2004, los jueces establecieron que la exigibilidad de este principio no requiere que se encuentre explícitamente en el artículo 74, pues su fundamento basta con ser implícito en la medida que determina la cantidad individual con que cada sujeto puede contribuir a financiar el gasto público (2004).

De acuerdo con Bravo (2009), este principio refiere a la igualdad con la que deben ser tratados los contribuyentes, implicando una carga tributaria igual todos, lo que supone que “los contribuyentes con igual capacidad económica paguen prestaciones equivalentes; y que los contribuyentes con diferente capacidad económica paguen prestaciones tributarias diversas, con ninguna utilidad o pérdida de utilidad equivalentes” (Bravo, 2009, p.223).

Es así que, Landa (2006) postula que el establecimiento del tributo debe tener una relación estrecha con la capacidad económica de los sujetos, pues existe una conexión sólida e inquebrantable con el hecho sometido según indicadores objetivos y razonables. Así pues, al establecer dicha relación, el autor le da al término de capacidad contributiva, una significancia de límite sobre el tributo.

De esta manera, especifica que, el legislador, al configurar implícitamente este principio, respeta el criterio de justicia tributaria y pretende mantener “el equilibrio entre el bienestar general y el marco constitucional al momento de regular cada institución tributaria” (Landa, 2006, p.49). Es menester entonces que siempre se demuestre manifestaciones de riqueza; para ello, se requiere de indicadores objetivos que denoten una capacidad contributiva: el ingreso, patrimonio y consumo (González 2019).

Ahora bien, este principio también se caracteriza por 2 factores: el límite del poder tributario y ser la causa jurídica del impuesto. En palabras de Novoa, esta capacidad funciona como el límite material del poder tributario en restringir que se detraiga parte de la riqueza de los contribuyentes (2006). Es tal la presencia de este límite en los hechos imponibles que, como señala Sainz de Bujanda, considerar a hechos de la vida como presupuesto de una obligación tributaria está basado en la existencia de una capacidad contributiva sobre dicho hecho como índice sintomático (como se citó en Novoa 2006). La tarea del legislador tomaría en cuenta el respeto por no exceder el límite en la creación de un impuesto a un hecho imponible.

En cuanto a la causa jurídica, Novoa nos establece que esta característica nace a partir de cómo los hechos imponibles existen porque se fundamentan en ser índices de capacidad para contribuir a los gastos públicos (2006). Asimismo, se nos establece que la razón del impuesto no puede ser arbitrario, sino responder a una justificación superior de corte ético-jurídica por la cual el Estado exija el pago de los tributos (Novoa 2006). Con esto en cuenta, la causal de los tributos existe ajena a la actividad estatal específica al contribuyente, sino a la potencialidad económica de las personas para contribuir al gasto público (2006).

Es importante precisar, que dicho principio, según Bravo (2009), se puede dividir en capacidad contributiva subjetiva y capacidad contributiva objetiva. La primera refiere a individualizar a los contribuyentes a través de la consideración de las posibilidades económicas de estos, a fin de determinar la aptitud con la que cuentan para soportar la presión tributaria. La segunda está orientada en considerar las manifestaciones de los contribuyentes y eventos que sustenten la aptitud económica de estos.

Cañal establece que en el caso objetivo el límite se refiere al hecho imponible, ya que este el principal indicador de riqueza efectiva y real; añade que no puede existir capacidad contributiva bajo una presunción de riqueza

(como se citó en Romero 2004). Romero por su parte señala que incluso cuando un individuo presente riqueza, puede carecer de capacidad contributiva. Con ello, se refiere a la posición individual según sus condiciones inherentes; se vincula este concepto con el del Principio de Igualdad Tributaria en tanto se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales (2004). La redundancia de la frase solo apela a diferenciar según las condiciones que se tenga.

García Vizcaíno añade que la capacidad contributiva puede ser asociada a las posibilidades que tiene un individuo por sobre su sacrificio. Para ello, establece que la correcta medición de esta aptitud socio-económica se basa en índices (patrimonio, renta) o por indicios (gastos, salarios pagados, transacciones, etc) (como se citó en Romero 2004).

Estas posibilidades traducidas en riqueza económica deben ser apreciadas en el antes, durante y después de la obligación tributaria. Ruiz de Castilla señala que es el hecho imponible el que debe reflejar la riqueza económica; en segundo lugar, menciona que existen elementos propios de la obligación tributaria relacionados a la riqueza como la base imponible o la alícuota del impuesto que se aplica sobre el monto imponible. Finalmente, en relación a la estructura de la obligación tributaria, se precisa que la extinción se produce a través del pago (2021a).

Sin perjuicio de lo anterior mencionado, la capacidad contributiva no siempre existe. Para ello, debemos entender que esta aptitud parte de la capacidad económica⁸ que tiene una persona, ya que, sin esta, no sería viable afirmar que posee una capacidad contributiva. Vicente señala que ninguna imposición tributaria puede sobrepasar el mínimo vital exento que sirve a toda persona para sus requerimientos más elementales, pues de lo contrario sería ilegítimo (Como se citó en Armijos 2021).

⁸ Se refiere a la capacidad que tienen las personas que solventar sus cargas financieras sin que estas excedan el valor de su patrimonio

Un mínimo exento implica que la legislación considere las características inherentes a los potenciales contribuyentes. No debe confundirse con exoneraciones, dado que su razón responde a ser un límite para el poder de la autoridad impositiva. En el momento en el que la persona demuestre una afluencia superior al mínimo recién puede atribuírsele responsabilidad a contribuir (Armijos 2021).

c. Evitar tributos: evasión, elusión, economía de opción y fraude de ley

Sabemos que el tributo⁹ refiere a una obligación tributaria. Entonces, ¿qué sucede cuando no se cumple con el pago de esta obligación? En ese escenario, pueden suceder una de dos figuras referidas al no pago de tributos: evasión y elusión. Existe una tercera y cuarta figura relacionada a este no pago, pero creemos conveniente separarla dado que su condición no es igual de recriminable que las otras.

Evasión: Cosulich (1993) establece que el concepto más simple de evasión consiste en la “falta de cumplimiento de sus obligaciones por parte de los contribuyentes”. Dicha falta de pago alteraría el orden que mantiene el sistema tributario, pues el evadir impuestos atenta contra la equidad vertical y horizontal por la que se basan todos los tributos.

Ahora bien, la evasión también puede ser vista en 2 tipos: involuntaria o voluntaria. La primera de estas versa sobre el desconocimiento o mala aplicación de la normativa tributaria y solo resulta sancionable administrativamente. Sin embargo, de tratarse del segundo tipo, una clara conducta dolosa de no cumplir con las normas podría conllevar hasta una

⁹ Es común presentar al tributo como una prestación de dinero que es entregada por parte del contribuyente al Estado. Sin perjuicio de ello, tomaremos un concepto más enlazador con la figura del Estado. En palabras de Ruiz de Castilla, el tributo es una obligación que tienen todos contribuyentes con la figura mayor del Estado. Esta relación se basa en fundamentos de la determinación del tributo según la riqueza del contribuyente, el recaer la potestad solo en el Estado y que solo sea posible generar o alterar estas prestaciones mediante la ley. Todo ello conlleva a la finalidad del tributo: financiar las actividades del Estado (2021 p. 71).

sanción penal (Echaiz & Echaiz 2014). Además, este tipo de evasión se subdivide en 2 más.

Por un lado, la evasión pura implica el incumplimiento del hecho sin una simulación que pretenda presentar una realidad distinta a la ocurrida. Por el otro lado, la simulación consiste en incumplir con la obligación por medio de una simulación que presentación de una realidad de los hechos alterada que busca cubrir la verdadera generadora de alguna obligación tributaria (Echaiz & Echaiz 2014).

Elusión: Ruiz de Castilla (2021) nos establece que la figura de elusión tiene el propósito de utilizar medidas inusuales alrededor del hecho generador para evitar el nacimiento de su obligación tributaria. Es decir, actuar acorde a mecanismos legales a fin de evitar generar algún tributo.

Por su parte, el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario la definió como un comportamiento del obligado tributario que busca evitar o disminuir la carga tributaria a través de un medio jurídicamente anómalo (como se citó en Tarsitano 2014). A su vez, Ramos manifiesta que para evitar la obligación tributaria se utilizan “figuras, negocios, contratos o actos que, en principio, son perfectamente legales y se llevan a cabo en la realidad de los hechos” (como se citó en Echaiz & Echaiz).

En síntesis, todos los autores convergen en que la elusión consiste en evitar o disminuir la obligación tributaria por medio del uso de medidas legales que no fueron creadas con ese propósito. En consecuencia, tenemos que detrás de este actuar se encuentran contribuyentes conscientes de que por medio de anómalo uso de reglas jurídicas pueden alterar su carga tributaria.

Economía de opción: Al igual que anteriores figuras, este también es una vía para el “ahorro de impuestos”. También conocida como Planificación Fiscal, consiste en la potestad de todo contribuyente para elegir la alternativa

tributaria que menos tributo genere sin quebrantar el orden jurídico del hecho generador del mismo (Díaz 2014).

Guillermo Lalanne agrega que optar por estas opciones menos gravosas corresponden a desconocer norma alguna o realizar maniobras elusivas (2006). En más de una ocasión, el autor establece que la economía de opción respeta el “espíritu” de la ley y que en ocasiones es la misma normativa la que permite este ahorro de tributos ya sea por desconocimiento o voluntad del legislador. Esta práctica resulta libre de artimañas e incentiva la libertad del empresario en optar por la opción más ventajosa sin que esta vaya en contra de las reglas de juego tributarias. La economía de opción no puede ser considerada ilícita o abusiva en el uso de la configuración jurídica (Lalanne 2006).

Ruiz de Castilla nos ejemplifica por medio de la opción de un profesional que ejerce. Por un lado, este puede optar por realizar su profesión como persona natural de manera independiente de modo que solo esté afecto al Impuesto a la Renta y no al Impuesto del Valor Agregado. Por el otro lado, puede optar por constituir una persona jurídica y ejercer estando afectando tanto al IR como al IVA (2021).

En este caso, la economía de opción se viene presentando en que a pesar de ser un mismo hecho generador (ejercer una profesión), este se puede ver afecta a distintos impuestos según las circunstancias en las que se realice; sin embargo, optar por una u otra no irrumpe con las normas, sino que, en cumplimiento de estas, un individuo puede optar por la que le genere mayor beneficio.

Fraude de Ley: Esta es la vía más ilícita para reducir la carga fiscal y es que directamente consta en “abusar deliberadamente de la norma legal, estructurando operaciones aparentemente válidas con el fin de obtener una ventaja fiscal, mas no porque se pretenda desarrollar realmente dichas operaciones” (Echaiz & Echaiz 2014).

Por su parte, Lalanne establece que para existir un caso de fraude de ley deben involucrarse dos normas: la norma defraudada y la norma de cobertura. La primera se presenta cuando el contribuyente viola la norma al no realizar el hecho imponible¹⁰ por medio del uso de una norma que realiza un presupuesto de un hecho distinto al contemplado en su creación y que genera la disminución de la carga tributaria (2006).

En adición, encontramos que algunos países como Alemania ya habían establecido requisitos que permitían diferenciar el fraude de ley de la economía de opción. Según el artículo 10 de la Ordenanza Tributaria Alemana, se dicta que para haber fraude de ley deben ocurrir los siguientes supuestos:

- Elección de formas jurídicas insólitas e impropias teniendo en cuenta el fin perseguido por las partes
- Que el resultado económico que las partes obtengan sea sustancialmente el mismo que hubiesen obtenido si hubieran revestido su actuación conforme a las fórmulas jurídicas acordes con la naturaleza del fin perseguido
- Que como resultado de todo ello se deriven unas ventajas económicas, concretadas bien en la ausencia de tributación, bien en una menor tributación (como se citó en Lalanne 2006).

d. Impuesto a la Renta

Concepto

El profesor Bravo Cucci (2003) establece que el siguiente concepto del Impuesto a la Renta como tributo:

“(...) es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital +

¹⁰ Hecho o situación que de ocurrir da nacimiento a la obligación tributaria

trabajo). En tal secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que en el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta”

Criterios de vinculación

Tal como lo postula Velásquez (2012) los Criterios de Vinculación o Principios de Imposición Jurisdiccional surgen a partir de la necesidad de establecer una conexión entre el hecho imponible y la obligación del pago del impuesto. En así que, García Mullin (como se citó en Velásquez, 2012), plantea la capacidad autónoma y libertad por parte del Estado para convenir el criterio más adecuado en aras de cumplir con la Potestad Tributaria y la afectación del impuesto. Por su parte, Ledesma (2020), refiere que, dichos criterios de vinculación o sujeción, “tienen la función principal de relacionar a los sujetos pasivos (el contribuyente o responsable del tributo) y los hechos imponibles con la soberanía del Estado debiendo tenerse en cuenta que la soberanía se manifiesta en la potestad tributaria” (p.19).

En este sentido, la doctrina en materia tributaria sugiere la distinción de dos aspectos de los criterios de vinculación: objetivo o subjetivo. Por un lado, el criterio de vinculación objetivo, “relaciona al sujeto pasivo y el hecho económico con el Estado en razón a la ubicación territorial de la fuente productora de la renta” (Informativo Caballero Bustamante, 2011), es decir, este criterio basa la sujeción por el aspecto de la fuente territorial. A partir de ello, Velásquez (2012), menciona el derecho que tiene el Estado peruano para afectar a los sujetos generadores de renta en el territorio peruano, sustentado en la intervención y pertenencia del Estado, el cual, “con sus condiciones políticas, económicas, jurídicas y sociales, coadyuvó a la generación de la renta y, por lo tanto, puede gravar ese enriquecimiento” (p.18). De esta manera, entendemos que la intervención directa indirecta del Estado a través del otorgamiento de un territorio donde generar dichos beneficios, utilización

de servicios públicos y demás facilidades en aras de cumplir con las actividades empresariales, le otorgan la facultad de ejercer su Potestad Tributaria mediante la afectación e imposición de la carga tributaria.

Así mismo, el inciso i) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, precisa que las rentas generadas, por sujetos de cualquier nacionalidad o domicilio, serán consideradas como Rentas de Fuente Peruana a:

Las obtenidas por servicios digitales prestados a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país (Congreso de la República del Perú, 2006).

Con respecto al comercio electrónico, Velásquez indica la existencia de un nuevo criterio: el uso del mercado. Este concepto responde a la pérdida de características tradicionales sobre la localización física de donde se genera la renta o la permanencia y fijeza. Ello implica sobreponer la ventaja del uso del mercado en un territorio por sobre la presencia física (2012).

Por su parte, Ledesma (2020), menciona que dicho criterio vinculativo bajo el criterio de territorio, no considera los atributos personales de la persona, tales como la nacionalidad, ciudadanía, domicilio o residencia, pues solo analiza los aspectos económicos. En este sentido, dicho criterio establece diferentes factores por los cuales determinará la localización de las rentas y manifestaciones de capacidad económica. Es así que, según Rosembuj vincula dicho criterio de conexión con el tratamiento de la fuente como producto; por lo cual, brinda algunos factores de localización:

La situación de los bienes que generan la renta o los derechos sobre estos (*locus rei sitae*); lugar de realización de las actividades económicas o la prestación de servicios personales; lugar de utilización económica del servicio. También se utiliza el criterio de la fuente del pago, es decir, la residencia o el

domicilio del pagador de la renta en atención a que este podría ser responsable del pago del impuesto (como se citó en Velásquez, 2012, p.19).

Por ello, dicho criterio, implica una limitante en su aplicación al no estar bajo su ámbito legislativo, aquellas rentas generadas en diferentes estados o sin una presencia física.

El “uso del mercado”, según Velásquez (2012), surge como resultado de los avances de la economía digital, ya que dicho criterio supone vincular la localización de aquellas rentas sin la necesidad de que se establezca la presencia física de la persona jurídica, sino medir por la cantidad de usuarios del servicio.

Por otro lado, los criterios de vinculación subjetivos, orientados a personas naturales o físicas, “toman en consideración circunstancias relacionadas al sujeto pasivo, es decir, a su estatus personal” (Informativo Caballero Bustamante, 2011), en otras palabras, sí tienen en consideración a los aspectos de la nacionalidad y residencia.

En este sentido, se establece la imposición tributaria por medio del aspecto de nacionalidad del sujeto, estableciendo el nexo con el hecho imponible por un criterio de ciudadanía. El otro criterio vinculante subjetivo, referido a la residencia, sugiere la afectación de la renta, a través del nexo del domicilio, fundamentado en que “aquel que vive en determinada forma organizada de sociedad, debe contribuir a su financiamiento” (Informativo Caballero Bustamante, 2011).

Por su parte, Velásquez (2012) menciona que el criterio de nacionalidad puede devenir en ciertos problemas debido a, teóricamente, una aplicación solo personas físicas perjudicado, además, por la posible volatilidad de la nacionalidad, que puede generar problemas entre dos o más Estados al momento de administrar los tributos. Así mismo, con respecto al criterio de residencia, menciona que mantiene el mismo problema que el criterio anterior,

pues los sujetos podrían tener varios domicilios. Este problema, sobre los factores para establecer la residencia de las personas jurídicas, se incrementa en el caso de estos sujetos, ya que “no solamente consideran el lugar de constitución, sino que pueden adoptar criterios menos formales como el lugar de dirección del negocio o el lugar donde se toman las decisiones o donde se realizan las actividades empresariales” (p. 16).

Establecimiento permanente

Antes de ahondar en la legislación peruana, resulta imprescindible conocer acerca de esta figura tan importante en el mundo del derecho tributario internacional. En palabras de Cabrera, este concepto desde su origen en la legislación de Prusia durante la segunda revolución industrial hasta su salto a la tributación internacional siempre ha mantenido la exigencia de una presencia física en el territorio de la fuente de donde se genera la renta. Además, señala que la longevidad de este concepto se debe a un acuerdo trascendental entre todas las partes en aquel entonces (2021).

Ahora bien, según la OCDE, en el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y Patrimonio, un establecimiento permanente (EP) consiste en un “lugar fijo de negocios mediante el cual la empresa realiza toda o parte de su actividad” y sirve para la determinación del derecho de un estado a gravar los beneficios de una empresa en otro estado (2010). Señalan, además, que se deben cumplir 3 condiciones principales respecto a la existencia de un lugar de negocios, el ser un lugar fijo y la realización de actividades de la empresa en este lugar (OCDE 2010).

Para la LIR, según el artículo 14-B, se nos brinda 4 ejemplos que cuentan como EP. Para nuestros fines, mencionaremos a los 2 más importantes:

- a) “Todo lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior desarrolla, total o parcialmente, sus actividades (...)”
- b) “La prestación de servicios, cuando se realicen en el país para el mismo proyecto, servicio o para uno relacionado, por un período o períodos que en total excedan de ciento ochenta y tres (183) días calendario dentro de un período cualquiera de doce (12) meses, salvo que se haya establecido un plazo menor en los Convenios para Evitar la Doble Imposición en cuyo caso ese será el plazo aplicable.”

Un aspecto característico del EP es que este no es considerado como tal si la actividad realizada en este es de carácter preparatorio o auxiliar que como explica la ley, esto será cuando las actividades no sean parte esencial y significativa (Decreto Supremo N° 179-2004-EF).

Por otro lado, como señala un artículo de Transfer Pricing Consulting (TPC) Group, afines a este concepto debemos reconocer a las figuras de agente dependiente e independiente. El primero de estos establece que una persona que actúe y tenga poder para concretar acuerdos en nombre de una empresa extranjera será considerada como EP. Por el otro lado, un agente independiente consta de una empresa que funcione como corredor o comisionista general de la empresa extranjera en tanto realice más del 80% de sus actividades en nombre de la matriz (2021).

Servicios digitales

Una definición básica para un “servicio” consiste en realizar una serie de actividades que tengan como fin satisfacer a un tercero. Esta definición no es tan explícita en la LIR, pues la referencia más próxima se encuentra implícita en el artículo 1 inciso a) cuando menciona que el impuesto grava a “las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos (...)” (Decreto Supremo N° 179-2004-EF).

Ruiz de Castilla precisa que esta serie de actividades se encuentran incluidas en el artículo 28 inciso a) de la LIR sobre lo que se considera renta de tercera categoría, pues en este se encuentran gravadas las operaciones como venta de bienes y prestación de servicios. Sin perjuicio de lo anterior, la inclusión de estos últimos se da por una “interpretación lógica y que la norma se refiere de modo expreso a la venta de bienes y no a la prestación de servicios” (2021a p. 191). Por lo tanto, encontramos que no hay una definición precisa para los servicios dentro de la LIR.

Para obtener un concepto explícito sobre “servicios” hemos de recurrir a la Ley del Impuesto General a la Ventas, en el que desde su artículo 3 inciso c), se detalla que consiste prestaciones que un tercero realiza a otro. Dicho inciso relaciona a la actividad directamente al mencionar que por la retribución obtenida se considerará como renta de tercera categoría. En palabras de Ruiz de Castilla, “esta clase de operaciones, siempre que tengan que ver con prestaciones de servicios, llevan a la obtención de rentas (...) y pasan a formar parte del ámbito del IGV” (2021b p. 62). Por lo tanto, encontramos que la prestación de servicios se encuentra dentro del alcance de ambos impuestos.

Según el CEPAL, distintas normativas latinoamericanas, definen a los servicios digitales como actividades prestadas a través de internet (páginas web, plataformas, etc), se encuentren automatizadas y requieran un mínimo de intervención humana (2019). Asimismo, según la OECD, estos servicios conllevan a crear una nueva clase de “micromultinacionales” que por medio del uso de plataformas digitales pueden brindar sus servicios como publicidad dirigida, almacenamiento de datos, entre otros (2020 p. 141). Con ello, podemos apreciar que los servicios digitales requieren por lo menos contar con un espacio, usualmente la plataforma, en la que el usuario pueda solicitar o propiamente utilizar el servicio, un mínimo de intervención humana para manejar la plataforma y el acceso a internet por el que brindar el servicio.

Alva Matteucci señala que el término alude a “una prestación personal o empresarial, la cual tiene finalidad buscar la satisfacción de una necesidad de orden social o económica en favor de otro, a cambio necesariamente de una retribución (...)” (2011), pero con la particularidad que, si se necesita del uso del internet como herramienta indispensable, entonces puede considerársele como un servicio digital. Esta necesidad obligatoria del internet como canal para la prestación se complementa con la definición que propone Muñoz al mencionar que es “(...) una prestación de hacer y cuya ejecución no está enmarcada en un lugar físico, además es simultáneo, intangible e interactivo” (2008). Según estas declaraciones, se confirma el anterior concepto planteado por organizaciones internacionales.

Ahora bien, en el plano nacional, nuestra LIR y su Reglamento, también contemplan la existencia de los servicios digitales¹¹ como operaciones a gravar. No obstante, la primera no muestra explícitamente una definición, por el contrario, precisa en su artículo 9 inciso i) que se considera renta de fuente peruana. Por otro lado, el RLIR sí contiene una definición, a través de la cual se indica que es “todo servicio que se pone a disposición del usuario 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 servicios equivalentes mediante accesos en línea

¹¹ Según el artículo 4-A del RLIR, se considera como servicios digitales, entre otros, a los siguientes conceptos:

- Mantenimiento de software
- Soporte técnico al cliente en red
- Almacenamiento de información
- Aplicación de hospedaje
- Provisión por servicios de aplicación
- Almacenamiento de páginas de internet
- Acceso electrónico a servicios de consultoría
- Publicidad
- Subastas en línea
- Reparto de información
- Acceso a una página de internet interactiva
- Capacitación interactiva
- Portales en línea para compraventa

y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información” (Decreto Supremo N° 122-94-EF). En este sentido, de manera general, se tiene un significado equivalente a nivel de nuestros pares latinoamericanos y con las mismas características.

El artículo 4-A del RLIR establece cuándo se utilizan económicamente estos servicios digitales:

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

Responsables y retenciones del impuesto

En el capítulo X de la LIR encontramos la información que respecta los responsables y la retención del IR. Para nuestro caso de estudio, el principal responsable de las pagar las retenciones por servicios de no domiciliados son los agentes de retención. Al ser este un obligado, según el artículo 69, también es responsable de las consecuencias por hechos u omisiones según el Código Tributario.

Asimismo, el artículo 71 presenta una lista taxativa de los sujetos considerados como agentes de retención, encargadas de retener una parte de la renta de los no domiciliados como usuarios del servicio prestado:

- a) Las personas que paguen o acrediten rentas consideradas de:
 - Segunda categoría; y,
 - Quinta categoría
- b) Las personas, empresas y entidades obligadas a llevar contabilidad de acuerdo al primer y segundo párrafos del artículo 65° de la presente Ley, cuando paguen o acrediten honorarios u otras remuneraciones que constituyan rentas de cuarta categoría.
- c) Las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.
- d) Las Instituciones de Compensación y Liquidación de Valores o quienes ejerzan funciones similares, constituidas en el país, cuando efectúen la liquidación en efectivo en operaciones con instrumentos o valores mobiliarios; y las personas jurídicas que paguen o acrediten rentas de obligaciones al portador u otros valores al portador
- e) Los distribuidores de cuotas de participación de fondos mutuos de inversión en valores, las sociedades administradoras de los fondos mutuos de inversión en valores y de los fondos de inversión
- f) Las personas, empresas o entidades que paguen o acrediten rentas de tercera categoría a sujetos domiciliados, designadas por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria mediante resolución de Superintendencia
- g) Las personas domiciliadas en el país cuando paguen o acrediten rentas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de una persona jurídica domiciliada en el país de acuerdo a lo dispuesto en el inciso e) del artículo 10 de esta Ley

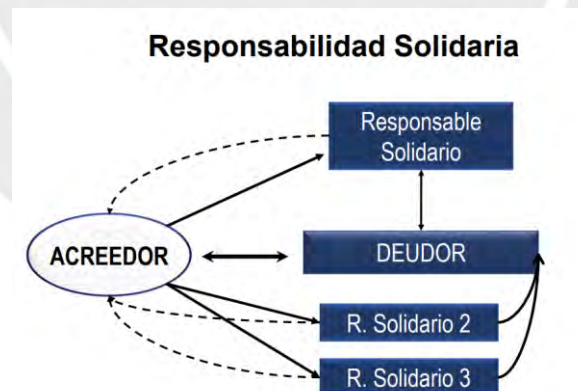
Por su parte, en el Código Tributario, en el artículo 10 se establece que la designación como agente de retención se da mediante Decreto Supremo según la actividad, función o posición contractual del sujeto que esté en posición de retener tributos y entregarlos al acreedor tributario. A su vez, se establece que la Administración Tributaria también podrá efectuar esta designación según lo crean conveniente.

Ahora bien, en caso el responsable directo de no haber efectuado la retención, indica el artículo 18, inciso 2, que los agentes de retención pasarán a ser los únicos responsables solidarios y quienes deben responder a la Administración Tributaria por la obligación del contribuyente a quien debieron retener.

Según Raggio, los responsables solidarios son “sujetos vinculados al deudor original que por disposición legal se le puede exigir el cumplimiento de las obligaciones que le corresponden al este” (2013).

Figura 10

Relación de responsabilidad solidaria entre individuos



Nota: De “La Responsabilidad Solidara en materia tributaria y la forma de atribución por la SUNAT”, por Raggio, 2013.

Proyectos de ley

En los últimos años, se han presentado unos 6 proyectos de ley referentes al mismo tema. Para fines prácticos, solamente consideraremos el proyecto de ley 842 2021-CR propuesto por el congresista Juan Elías. Dicho proyecto estipula que su objetivo es regular a estas empresas de taxi por aplicativo a fin de garantizar los derechos y seguridad del usuario; así como promover la mejora y calidad del servicio (2021).

El proyecto parte con la premisa de que el Ministerio de Transportes y Comunicaciones cree un registro nacional de “empresas de intermediación del servicio privado de transporte especial a través de plataformas tecnológicas – taxi por aplicativo”. Asimismo, señala que también deberán encontrarse registradas en la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos (SUNARP) para llevar a cabo sus operaciones.

Los siguientes son los requisitos mínimos propuestos a solicitar a este tipo de empresas:

- A) Identificación del vehículo que prestará el servicio de transporte
- B) Identificación del conductor
- C) Tarifa por la prestación del servicio
- D) Calificación y evaluación del servicio
- E) Términos y condiciones al cual está sujeto el servicio
- F) Ruta por la que se lleva a cabo del servicio
- G) Mecanismo de alerta en caso de emergencia
- H) Comprobante de pago generado por el servicio
- I) Libro de reclamaciones virtual

Ahora bien, en cuanto a materia tributaria, el proyecto de ley reconoce la falta de tributación por parte de los aplicativos de taxis, ya que estas mismas alegan que sus actividades no son de transporte y a quien debería gravarse la renta es al conductor usuario de la plataforma. Ante ello, el proyecto de ley

considera que la creación y regularización por medio de un registro aportará a la recaudación en favor de país, pues argumentan que el margen de ganancia generado por empresas como Uber no puede quedarse sin ser gravado.

Adicionalmente, hemos de considerar a otro proyecto de ley que también proponer la regulación de servicios digitales. Este es el caso del proyecto de ley 812 2021-CR. El propósito de este es modificar unos artículos del Código Tributario y la ley del Impuesto General a las Ventas.

Respecto al primero, la modificación versa en incluir un adicional al artículo 10 sobre Agentes de retención o percepción. Según este, se adiciona que, en el caso de los servicios provistos por plataformas digitales, la Administración tributaria pueda designar a las entidades financieras como agentes de retención. Por su parte, añade en la LIGV que el nacimiento de la obligación tributaria se dé cuando se realicen los cargos por suscripción por cualquier medio de pago que manejen las entidades bancarias. Asimismo, indica que son sujetos del impuesto las personas naturales y jurídicas que sean usuarios de servicios provistos mediante plataformas digitales (2021)

e. Tratamiento legislativo internacional

Cada país toma distintas acciones para afrontar los cambios que implica a nivel tributario la economía digital. Principalmente, las decisiones más comunes que optan son por gravar según una tributación indirecta o directa. Lema nos señala la diferencia entre 27 países que promulgaron leyes respecto a impuestos directo y 93 países que lo hicieron según impuestos indirectos. La razón se encuentra en la dificultad de modificar el principio de fuente de renta (2022). Por ello, hemos recopilado información de cómo algunos países de la región han venido adaptando su legislación tributaria a los cambios de la economía digital.

Argentina

Recogimos los datos recopilados por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) en su artículo Economía digital y tributación: El caso argentino en el marco de la experiencia internacional.

Para el caso del IVA, la normativa argentina considera el gravamen de los servicios digitales desde 1998; sin embargo, esta, al igual que en el caso peruano, solo contempla a las operaciones B2B y siempre cuando la utilización sea dentro del país. Para el caso de las operaciones B2C en un principio se consideraría que el consumidor final asuma la carga del impuesto; no obstante, luego se procedió con el sistema de cobros por medio del operador de pago (Amar & Grondona 2021).

Según la Resolución General N° 4240/2018, las entidades del país que administren los pagos al exterior serán las encargadas de actuar como agentes de retención. La fecha en la que se efectuó la percepción variará si es con tarjeta de débito o crédito (fecha de cobro o débito respectivamente). Asimismo, la resolución propone que como comprobante se cuente con un comprobante de percepción (s.f.)

A su vez, la legislación argentina establece condiciones para determinar si los servicios digitales fueron realizados en territorio nacional o extranjero (AFIP s.f.):

- *Servicios recibidos a través de teléfonos móviles:* en el país identificado por el código de la tarjeta sim.
- *Servicios recibidos por otros dispositivos:* en el país de la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio.

Según la Ley del Impuesto a las Ganancias de Argentina, el artículo 1 establece cómo todas las ganancias obtenidas por personas visibles o ideales quedan gravadas. Siendo que las personas domiciliadas tributan según las rentas obtenidas en el país o en el exterior. Por su lado, los no residentes

tributan exclusivamente por sus rentas de fuente argentina (Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina 1973).

En el caso del impuesto sobre los ingresos brutos¹², a partir de determinar que el gravamen es correlacionado a si se consume donde es consumido, varias fueron las provincias que contemplaron a los servicios digitales dentro del alcance de alícuotas sobre los ingresos que obtenían dentro del territorio argentino. Iniciando con Buenos Aires se dio un primer intento de retenciones a través de los operadores de tarjetas de crédito que quedó sin efecto dado que no podían retener a la prestadora de servicio por una imposibilidad técnica (Amar & Grondona 2021).

Según el artículo 5 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, en Argentina

“son ganancias de fuente argentina aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos” (Senado y Cámara de Diputados de la Nación Argentina 1973).

Asimismo, Amar & Grondona establece a partir del artículo 13 y 14 puede derivarse a considerar el criterio de presunción de fuente argentina de los pagos al exterior al universo de la economía digital. Ello sumado, a una propuesta de registro de empresas beneficiarias de exterior y una serie de beneficios como menores tasas tributarias llevaría una mayor regulación sobre las empresas no domiciliadas que obtienen rentas de fuente argentina (2021).

Producto de estos cambios y adaptaciones al entorno digital, se reforzó la normativa con el término de “presencia digital significativa”. El pedido principal es el cambio del criterio de presencia digital por el criterio de

¹² Impuesto que grava la totalidad de los ingresos brutos del contribuyente. Es variado según cada provincia de Argentina y su tasa es de entre 3% a 3.5%

presencia digital significativa. Según el Ferrín (2021), existen 3 casos en los que se puede determinar que un sujeto no domiciliado mantiene una presencia digital significativa:

- a) Obtenga un monto de ingresos brutos superior al importe que anualmente establezca la Ley Impositiva; y/o
- b) Se registre una cantidad de usuarios domiciliados en la Provincia superior a la que anualmente establezca la Ley Impositiva; y/o
- c) Se efectúe una cantidad de transacciones, operaciones y/o contratos con usuarios domiciliados en la Provincia, superior a la que anualmente establezca la Ley Impositiva.

La provincia de Córdoba, por su lado, tiene otras consideraciones para determinar si una empresa cuenta con presencia significativa:

- a) El prestador efectúe prestaciones de tracto y/o transacciones (no meros hechos aislados o accidentales)
- b) El prestador utilice proveedores de servicios domiciliados en la jurisdicción de Córdoba

No obstante, a la fecha no se ha introducido este mecanismo como en otros países. Lo más cercano es la figura de establecimiento permanente, lo cual requiere considerar como domiciliado a empresas de otros países que generan renta en Argentina.

Según el artículo 22, se explica que por establecimiento permanente considera a un lugar fijo de negocios donde el sujeto del exterior lleve a cabo sus actividades de negocio o parte de estas. Incluye que estas pueden ser una sede de dirección, una sucursal, una oficina, una fábrica o un taller. Asimismo, no considera a un establecimiento permanente a la realización de negocios en el país por medio de corredores, comisionistas u otro intermediario (Presidencia de la Nación, 2019)

Finalmente, existe el concepto de beneficiarios del exterior según el cual se considerará como tal a todos los sujetos que perciba sus ganancias en el extranjero directamente o a través de un tercero. En el caso de los servicios digitales que estén gravados con impuesto a las ganancias se aplicará una retención definitiva. De existir la imposibilidad de retener, como es en el caso de los consumidores finales, las rentas gravadas quedarán por ser retenidas a responsabilidad de la entidad pagadora (Marcianesi & Pereyra, 2021).

Colombia

Para la legislación colombiana, tenemos que hacer principal énfasis en la reforma tributaria de la Ley 1819 del 2016 la cual establece como objetivo fortalecer los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal.

Respecto a la tributación directa, se estableció que los sujetos no domiciliados serán pasivos de rentas de fuente nacional y por sobre sus sucursales o EP que mantengan en el país (Echavarría et al. 2017).

La reforma tributaria del 2022 trajo consigo algunas adiciones a la tributación colombiana. Dentro de estas, se incluyó al artículo 20-3 la "Tributación por presencia económica significativa en Colombia". Según este artículo, están obligadas las personas o entidades no domiciliadas en país que cuenten con presencia económica significativa. Asimismo, se establecen las condiciones para considerar que una empresa cuenta con esta presencia y qué servicios considera:

Tabla 2*Ideas centrales del artículo 20-3 “Tributación por presencia económica significativa en Colombia”*

Requisitos para considerar que se tiene una presencia económica significativa	Servicios digitales prestados desde el exterior, sujetos a impuesto a la renta
<p>-Una interacción sostenible, deliberada y sistemática en el mercado colombiano con los clientes y usuarios en el territorio nacional.</p> <p>-Haber obtenido ingresos brutos de 31,300 Unidades de Valor Tributario (UVT) o más por transacciones con clientes ubicados en el territorio nacional durante el año gravable anterior o en curso.</p>	<p>-Servicios de publicidad online</p> <p>-Servicios de contenidos digitales (aplicaciones móviles, ebooks, contenido multimedia)</p> <p>-Servicios de transmisión libre (<i>streaming</i>, música, podcasts y cualquier otra forma de contenido digital)</p> <p>-Cualquier forma de monetización de datos de usuarios domiciliados y que han sido generados por la actividad de dichos usuarios en mercados digitales</p> <p>-Servicios online de plataformas de intermediación</p> <p>-Suscripciones digitales</p> <p>-Administración de datos electrónicos en línea (almacenamiento de información)</p> <p>-Servicios de motores de búsqueda online estandarizados</p> <p>-Suministro de derecho de uso o explotación de intangibles</p> <p>-Otros servicios electrónicos con destino a usuarios domiciliados</p> <p>-Cualquier otro servicio prestado a través de un mercado digital con destino a usuarios domiciliados</p>

Nota: De “Ley N°2277”, por Congreso de Colombia, 2022.

Algunas consideraciones sobre esta inclusión del concepto de presencia significativa son las siguientes:

- La persona no residente podrá optar por declarar y pagar en el formulario del impuesto a la renta una tarifa del 3% sobre sus ingresos brutos. Asimismo, la misma persona podrá solicitar la no aplicación de la retención de la fuente.

- Ante efectos que vayan en contra de acuerdos internacionales preestablecidos u convenios para evitar la doble imposición, la normativa dejará de surtir efectos para los ejercicios fiscales posteriores a la firma de dichos acuerdos

Asimismo, en el artículo 24 del Estatuto Tributario se establece lo siguiente respecto a lo que se considera ingresos de fuente nacional: “los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio” (Estatuto.co). Asimismo, la normativa establece una serie de casos en los que se consideraría una renta proveniente de fuente nacional.

Dentro esta lista, encontramos una reciente inclusión en el inciso 17 del artículo 24. Según este indica lo siguiente:

Los ingresos provenientes de la venta de bienes y/o prestación de servicios realizada por personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con presencia económica significativa en Colombia, a favor de clientes y/o usuarios ubicados en el territorio nacional de conformidad con el artículo 20-3 del Estatuto Tributario (Congreso de Colombia, 2022)

Por otro lado, respecto a retenciones de prestaciones del exterior, la legislación colombiana considera adicionalmente a los conceptos de consultoría, asistencia técnica y servicio técnico.

Ahora bien, por el lado de la tributación indirecta, el impuesto sobre las ventas del artículo 437-2 considera la figura de agentes de retención. Según el numeral 8 de este artículo, se incluye como agente de retención a las entidades de tarjetas de crédito y débito, vendedores de tarjeta prepago, recaudadores de efectivo a cargo de terceros y demás que designe la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en el momento de pago o abono en cuenta de los prestadores del exterior (2016).

A la fecha, no existe otra inclusión definitiva de los servicios digitales en la tributación directa; sin embargo, la normativa Colombia ha optado por incluir estos como parte de su tributación indirecta siendo el IVA que grava a las plataformas digitales. En el artículo 173 de la Ley 1819 del 2016, se modificaron los hechos generadores incluyendo a los servicios prestados ya sea en Colombia o desde el exterior. Como resultado, se entiende que basta con que se reciba un servicio prestado desde el exterior para ser gravado y posteriormente retenido el 19% según los términos del artículo 437-2 del Estatuto Tributario (Quimbayo 2021).

Chile

Chile contempla a los servicios digitales como un apartado aparte y por ello mediante la Ley N° 21.210 presentó un proyecto de modernización tributaria. En entre diversos aspectos, se instauraron normativas llamadas impuestos digitales sobre distintos tipos de servicios que se obtienen del exterior y que no venían siendo gravados.

La firma Ax Legal indica los conceptos que maneja la ley por servicios digitales:

- Software como Servicio: El consumidor puede usar la aplicación del proveedor en una infraestructura en la nube. Se puede acceder por varios dispositivos a través de un navegador web (2021).
- Plataforma como Servicio: El consumidor puede correr las aplicaciones creadas o adquiridas por el consumidor en la infraestructura de la nube usando programas de lenguaje, librerías, entre otros (2021).
- Infraestructura como Servicio: El servicio entregado es la provisión del proceso, almacenamiento, redes y otros recursos informáticos en los que el consumidor pueda desarrollar y correr softwares que podrían incluir sistemas operacionales y aplicaciones (2021).

Como en otros países, Chile optó por gravar los servicios digitales a partir de la tributación indirecta y es que una de las principales modificaciones es establecer una retención que deberá ser efectuada por los operadores de tarjetas de débito o crédito sobre servicios prestados por contribuyentes no residentes ni domiciliados en Chile (Palavecinos & Zamorano 2021). En su inclusión en el artículo 8 letra n) de la Ley sobre el Impuesto a las Ventas y Servicios considera a los servicios de intermediación cualquiera que sea su naturaleza.

Asimismo, en dicha inclusión, se considera que el servicio fue utilizado en el país cuando cumple con al menos 2 de las siguientes situaciones:

1. "Que la dirección IP del dispositivo utilizado por el usuario u otro mecanismo de geolocalización indiquen que este se encuentra en Chile;
2. Que la tarjeta, cuenta corriente bancaria u otro medio de pago utilizado para el pago se encuentre emitido o registrado en Chile;
3. Que el domicilio indicado por el usuario para la facturación o la emisión de comprobantes de pago se encuentre ubicado en el territorio nacional; o,
4. Que la tarjeta de módulo de identidad del suscriptor (SIM) del teléfono móvil mediante el cual se recibe el servicio tenga como código de país a Chile." (2020)

Originalmente se quiso instaurar un nuevo impuesto específico indirecto y único para los servicios digitales que gravaría con un 10% a los prestados por plataformas extranjeras y que se utilicen en Chile por personas naturales; sin embargo, este punto fue eliminado y sustituido por la tasa del 19% del IVA (Cavada 2020).

Chile no es ajeno a las retenciones, pero no establece que los agentes de retención sean quienes se encargan de esta. En su lugar, establece 2 escenarios:

- 1) Si usted es una empresa extranjera no domiciliada ni residente en Chile, que presta un servicio de software a una entidad chilena que no es contribuyente de IVA, entonces usted tiene la responsabilidad de pagar el IVA (AX Legal 2021).
- 2) Si usted es una empresa extranjera no domiciliada ni residente en Chile, si el beneficiario del servicio es una entidad chilena que también paga IVA, entonces será esta entidad la que deberá retener, declarar y pagar el IVA (AX Legal 2021).

Ahora bien, otro aspecto que insta esta ley es la inclusión del concepto de establecimiento permanente dentro de la Ley del Impuesto a la Renta:

“Un lugar que sea utilizado para la realización permanente o habitual de todo o parte del negocio, giro o actividad de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile, ya sea utilizado o no en forma exclusiva para este fin, tales como, oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales (Subdirección Normativa Departamento de Impuestos Directos, 2021)”.

A su vez, la Ley establece que “no constituirá EP de una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile un mandatario no dependiente ni económica ni jurídicamente del mandante que desempeñe actividades en el ejercicio de su giro ordinario” (Ministerio de Hacienda 2020).

Por otro lado, la repercusión de Uber y demás empresas del sector desembocó en un proyecto de ley llamada ley UBER, la cual surge como por el impacto de nuevos modelos de la economía colaborativa.

Uno de los primeros puntos que establece esta propuesta es que todas las plataformas digitales dedicadas a la intermediación de servicios de transporte sean establecidas en Chile y se vean obligados a jugar las mismas reglas de juego que los demás contribuyentes establecidos en el país. En consecuencia, según el artículo 13 n° 3 del decreto legislativo 825 al tratarse de servicios de transporte estarían exentos de IVA; sin embargo, dada la

naturaleza de sus operaciones deberá analizarse si procede su exención (Palavecinos & Zamorano 2021).

En Chile existe el impuesto adicional, según el cual se aplica una tasa general de 35% sobre el total de rentas percibidas o devengadas por parte de personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile (Mella s.f.). Según Palavecinos & Zamorano existen 2 escenarios relacionados a la retención efectuada por la sociedad domiciliada en Chile. En el primer caso, de considerarse este pago al exterior como dividendos, se aplicará una tasa de impuesto adicional del 35%. Por otro lado, si estos calificasen como comisiones, estarían exentos de este impuesto adicional. En cualquier caso, no se irrumpe con convenios de doble imposición (2021).

Uruguay

En el caso de Uruguay, los esfuerzos del Gobierno y la Administración Tributaria en cuanto a la imposición de los servicios digitales, datan desde el año 2015 a través de la Ley de Presupuesto N° 19.355. Dicha Ley estuvo enfocada en tratar la responsabilidad de aquellas empresas que ofertan servicios por medio de plataformas informáticas. Es así que, este primer acercamiento de la legislación uruguaya a través de la Ley mencionada, no versó sobre la responsabilidad de obligaciones tributarias propias de las empresas de intermediación digital, sino sobre la responsabilidad solidaria de las empresas sobre los impuestos y sanciones que pudieran soportar las personas o empresas que ofertan los servicios de transporte o alojamiento por medio de sus plataformas digitales (Ramírez, 2018).

En este sentido, la Ley de Presupuesto del 2015 estableció la responsabilidad solidaria de los sujetos residentes o no residentes que intervengan directa o indirectamente en la oferta y demanda de los servicios de transporte por parte de personas físicas o jurídicas que no estén debidamente habilitadas para el desarrollo de la actividad referida. Para ello, se debe entender por intervención en la oferta y demanda:

“a todas aquellas actividades, realizadas a título gratuito u oneroso, a través de cualquier medio, incluida la utilización de aplicaciones informáticas, que cumplan con alguna de las siguientes condiciones:

- Tengan por objeto la mediación o intermediación en la prestación de los servicios a que refiere el presente artículo.
- Suministren a los prestadores o a los usuarios datos de los servicios aludidos, a efectos de que una o ambas partes dispongan de información necesaria para acordar la prestación” (Ley N°19.355 Artículo 731, 2015).

Así mismo, se debe entender por la condición de estar debidamente habilitadas cuando la persona física o jurídica “esté inscrita en los registros nacionales o departamentales correspondientes, y desarrolle su actividad de acuerdo al objeto y dentro de los límites regulados por dichos registros” ((Ley N°19.355 Artículo 731, 2015).

Uruguay ha sido uno de los países pioneros en la regulación tributaria de los servicios digitales, enfocándose no solo en el impuesto a la renta, sino también en el impuesto al consumo. De acuerdo con Tochetti (2021), el esfuerzo de la Administración Tributaria para que las empresas no residentes que ofrecen servicios de intermediación digital soporten las cargas tributarias correspondientes partió por un fin político, pues el motivo principal de las regulaciones tributarias no fue el confiscatorio sino el de promover un trato igualitario entre empresas locales y no residentes que ofrezcan el mismo servicio a fin de generar una competencia leal a través de equiparar los tratamientos fiscales. Por ello, la premisa principal del Gobierno uruguayo fue el de trabajar sobre la base de los impuestos ya existentes sin la creación de otros nuevos y ampliar el panorama del principio de territorialidad sobre el comercio electrónico a fin de que el enfoque de la imposición tributaria verse sobre donde se encuentra el demandante del servicio y no, en donde la empresa de intermediación digital desarrolla la actividad.

La Ley 19.535, “Ley de Rendición de Cuentas” publicada en octubre de 2017, vigente a partir del 01 de enero de 2018 y el reglamento dispuesto en el Decreto 144/018, incluyeron modificaciones tributarias sobre los siguientes servicios:

Tabla 3

Modificaciones tributarias de la Ley 19.535

Artículo	Servicios
-Título 4, Artículo 48 Literal B -Título 8, Artículo 13 Literal 8	Producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de "tapes", así como las de realización de transmisiones directas de televisión u otros medios similares.
-Título 4, Artículo 48 Literal E .Título 8, Artículo 13 Numeral 6	Actividades de mediación e intermediación en la oferta o en la demanda de servicios, prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares.

Nota: Adaptado de la Ley 19.535, 2017.

En cuanto al tratamiento del Impuesto a la Renta de los No Residentes que prestan servicios de producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de tapes (plataformas de streaming como Netflix) serán consideradas de fuente uruguaya cuando el demandante del servicio se encuentre en territorio nacional. Para ello, se establece que una persona se encuentra en dicho territorio cuando:

- “La dirección IP (*Internet Protocol*) del dispositivo utilizado en la obtención del servicio se encuentre en territorio uruguayo.
- Los pagos para la obtención del servicio se realicen por medios electrónicos, tarjetas de crédito, débito o cuentas bancarias administradas desde Uruguay” (Decreto 144/018, 2018).

Con respecto a los servicios de mediación o intermediación realizadas a través de plataformas digitales (Uber) serán consideradas dentro de este ámbito si se verifica lo siguiente:

- “Que por su naturaleza estén automatizadas, requiriendo una intervención humana mínima y que no tengan viabilidad al margen de la tecnología de la información.
- Que impliquen la intervención directa o indirecta en la oferta o demanda de la prestación de servicios” (Decreto 144/018, 2018).

De acuerdo al Título 4, Artículo 48, Literal E se establece que la renta de empresas no residentes que presten dichos servicios será 100% de fuente uruguaya si el ofertante y demandante se encuentran en territorio nacional, y 50% cuando el ofertante o demandante se encuentren en el exterior. De igual forma que el caso anterior, una persona se encuentra dentro del territorio nacional cuando se verifique que la IP o medios de pago se establecen en territorio uruguayo (León 2021).

En el caso de empresas, así como Australia, Polonia, Suecia, entre otros, consideran que la presencia de un servidor puede ser considerado por un EP. Este deberá cumplir con una serie de aspectos: desarrollar aspectos integrales de la operación transfronteriza, ser propiedad o tomado en arriendo por la empresa no residente y durar suficiente tiempo en una localización

Dichos tratamientos se dan sobre la base de una tasa de 12% aplicable para los No Residentes.

México

Para el caso de los servicios digitales, México ha optado por gravar estos a través de una tributación indirecta. En su Paquete económico 2020 establecen una serie de cambios respecto a la inclusión del gravamen del IVA para plataformas digitales de no domiciliados.

Las razones para este cambio se basan en crear la igualdad de condiciones por sobre las empresas que se encuentran en el territorio fiscal y son obligadas al pago del 16% del IVA por sus servicios. En adición, las empresas que se dediquen a la tercerización deberán también realizar la

retención del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y el IVA a las personas físicas que enajenan bienes o presten servicios (Baizabal et al. 2022).

Dentro de los principales cambios en la Ley del IVA (LIVA) hay las siguientes inclusiones en el rango de los artículos 18-B a 18-M:

Tabla 4

Principales cambios en la LIVA de México

Artículo	Contenido
18-B	Indica qué se considera la prestación de servicios a través de aplicaciones o contenidos en formato digital a través de internet
18-C	Manifiesta en qué momento es considerado que el receptor del servicio se encuentra en México
18-D	Presenta las obligaciones que deben de cumplir los residentes en el extranjero sin establecimiento en México
18-G	Sanción por omisión en el pago del impuesto, en el entero de las retenciones
18-H BIS	Bloqueo temporalmente el acceso al servicio digital del prestador de los servicios digitales que incumplió con las obligaciones
18-J	De los servicios digitales de intermediación entre terceros. Cumplimiento de obligaciones
18-K	
18-L	
18-M	

Nota: De “Impuesto global para plataformas digitales y su contexto en México”, por Baizabal et al., 2022.

Por su parte, en la Ley del ISR, se incorporó la Sección III en el Título IV De los Ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares, la cual respecto a la inclusión de plataformas digitales considera lo siguiente: “la prestación de servicios a través de aplicaciones o contenidos en formato digital a través de internet, así mismo se menciona la mecánica de retención, la obligatoriedad de información y de expedición de comprobantes fiscales y, de las sanciones también previstas en la LIVA” (Baizabal et al. 2022).

Respecto a estos, hemos de revelar que, en sus 4 artículos, presentan distintos aspectos relacionados a las obligaciones tanto de personas físicas como morales y procedimientos del gravamen:

Tabla 5

Principales adaptaciones en la LISR de México

Artículo	Contenido
113-A	<p>-Obligados: contribuyentes personas físicas con actividades empresariales que enajenen bienes o presten servicios a través de Internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.</p> <p>-Pago: mediante retención que efectuarán las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país.</p> <p>-Retención: sobre el total de los ingresos.</p> <p>-Tipo de retención: 2.1% sobre la prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros y entrega de bienes.</p>
113-B	<p>-Las retenciones podrán considerarse pagos definitivos según 2 casos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Cuando los ingresos obtenidos no superen los 300 mil pesos. 2. Cuando se obtengan ingresos señalados en el capítulo I y VI del título IV. <p>-Otras obligaciones de las personas físicas:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. No podrán realizar deducciones por actividades realizadas a través de plataformas digitales. 2. Deberán conservar el comprobante fiscal digital por Internet que les proporcione la plataforma tecnológica y las retenciones efectuadas. 3. Deberán expedir comprobantes fiscales que acrediten los ingresos que perciban a través de las plataformas tecnológicas cuando se realice de forma independiente. 4. Deberán presentar ante el Servicio de Administración Tributaria un aviso en el que manifiesten su voluntad de optar porque las retenciones que se les realicen en términos del artículo anterior sean consideradas como definitivas.

113-C	<p>-Las personas morales o naturales tendrán las siguientes obligaciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Para los no domiciliados sin establecimiento permanente en el país deberán cumplir con las obligaciones previstas en las fracciones I, VI y VII del artículo 18-D e inciso d), fracción II del artículo 18-J, de la LIVA. 2. Proporcionar comprobantes fiscales a las personas físicas a las que se les hubiera efectuado la retención a que se refiere el artículo 113-A de esta Ley, en los que conste el monto del pago y el impuesto retenido. 3. Proporcionar al Servicio de Administración Tributaria la información a que se refiere la fracción III del artículo 18-J de la LIVA. 4. Retener y enterar el impuesto sobre la renta que corresponda conforme a lo dispuesto en el artículo 113-A de esta Ley. 5. Conservar como parte de su contabilidad la documentación que demuestre que efectuaron la retención y entero del impuesto sobre la renta correspondiente.
113-D	<p>-Será aplicable la sanción prevista en el artículo 18-H BIS de la Ley del IVA, tratándose del incumplimiento de las obligaciones de retener y enterar el impuesto sobre la renta en los términos del artículo 113-C</p>

Nota: De “Ley del Impuesto Sobre la Renta”. Consulta: 20 de abril del 2022.

Asimismo, otro aspecto que requiere la normativa mexicana para permitir la legalidad del funcionamiento de las empresas residentes en el extranjero con o sin establecimiento en el país es que estas estén inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes (J.A. del Río 2020).

Por su parte, dado el crecimiento del comercio electrónico en México, se dispuso que, para el incentivo de formalización, los contribuyentes que se inscriban en el Régimen de Incorporación Fiscal contarán con beneficios como declaraciones bimestrales, exención de ISR durante el primer año de inscripción, exención del IVA cuando no se superen los 300,000 pesos, entre otros (Hernández et al. 2021).

f. Consideraciones de organismos internacionales - OCDE

La OCDE se posiciona como el principal referente en cuanto al tema de economía digital, esto se puede afirmar en el marco de lo que establece su proyecto BEPS de 15 acciones. Este Plan de Acción surge como respuesta en contra de las estrategias BEPS, es decir, “estrategias para trasladar artificialmente beneficios a jurisdicciones de baja o nula tributación y con nula o mínima actividad económica” (OCDE 2015). Como consecuencia, se

obtienen menores pagos o nullos de impuesto de sociedades, y millonarias pérdidas en la recaudación de los gobiernos.

Así mismo, el 8 de octubre de 2021, los miembros del Marco Inclusive de la OCDE, acordaron la “Declaración sobre el enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía” (OCDE 2021). En este sentido, el primer Pilar se enfoca en la búsqueda de una distribución justa de los beneficios y derechos de imposición entre los países donde operan las EMN (empresas multinacionales), con un volumen de negocio superior a 20 mil millones de euros. El primer Pilar propone que “los derechos de imposición sobre el 25% de los beneficios residuales de las EMN más grandes y rentables se reasignarán a las jurisdicciones donde se encuentran los clientes y usuarios de esas empresas” (OCDE 2021), es decir, el objetivo de este pilar es garantizar que los ingresos sean asignados a las jurisdicciones de los países donde se consuman y utilicen los bienes y servicios.

El segundo Pilar propone establecer un impuesto mínimo global del 15% sobre los beneficios empresariales, con la finalidad de limitar la competencia fiscal entre países, es decir, busca evitar que las EMN trasladen sus beneficios a países con baja imposición. Está dirigido a EMN que superen los 750 millones de euros. Además, este Pilar incluye la “cláusula de sujeción a imposición” con la finalidad de que países en desarrollo puedan gravar ciertos pagos como regalías o intereses cuando no hayan sido gravadas con una tasa mínima del 9% (OCDE 2021).

De parte del Grupo de Expertos sobre la Fiscalidad de la Economía Digital (GEFED), se acordaron principios sobre los que se deben basar todas las soluciones propuestas ante las irregularidades tributarias:

Neutralidad: Se establece que no debe existir discriminación a favor o en detrimento sobre una forma de hacer negocio sobre otra, sino que los principios fiscales deben ser generales sobre todas las formas. Asimismo,

detalla que habrá que remitirse en los casos en los que un negocio tiene características particulares.

Eficiencia: Las regulaciones deberán obtener una ventaja que supere al costo de implementarlas. Por lo tanto, se minimizan los costes de cumplimiento considerando a las condiciones administrativas subyacentes al marco normativo propuesto sobre el actual.

Certeza y simplicidad: Crear un sistema tributario que sea fácil y sencillo de comprender por todos los contribuyentes a fin de que se conozcan las consecuencias fiscales de toda transacción para obtener un cumplimiento certero sin controversias.

Efectividad y justicia: Los sistemas tributarios deben propiciar una cantidad de impuestos en tiempo y forma de manera justa para todos los contribuyentes. A su vez, su estructura también debe ser capaz de minimizar los riesgos de elusión fiscal.

Flexibilidad y sostenibilidad: El marco normativo debe ser lo suficientemente flexible y sostenible ante los posibles cambios de negocios producidos por avances tecnológicos a fin de que su eficacia perdure en el tiempo.

Proporcionalidad: Los gobiernos deben establecer soluciones que al igual que en el marco normativa actual puedan adaptarse tanto a las consecuencias de las soluciones como a los desafíos de la economía digital.

Partiendo de estos principios, la OCDE establece distintos conceptos a los cuales las normativas de distintos países deberían adaptarse acorde a los cambios de la economía digital. Un punto muy recurrente es la determinación de los límites territoriales en los que se obtiene renta y por los que se tienen vacíos tributarios. Para ello, explicaremos la posición que tiene este organismo respecto al establecimiento permanente y la presencia significativa.

Establecimiento permanente:

Según el informe BEPS, la OCDE maneja el siguiente concepto:

“(…) no sólo se refiere a una importante presencia física en el país correspondiente, sino también a situaciones en las que un no residente realiza actividades comerciales en el país correspondiente por conducto de un representante dependiente (…) cabe preguntarse si las reglas actuales permiten una distribución justa del poder tributario sobre los beneficios comerciales, en particular cuando los beneficios obtenidos mediante esas transacciones no se gravan en ningún país” (2014).

Con la llegada de nuevas tecnologías resulta más fácil hacer negocios sin necesidad de ser residente en el país donde se realizan; si bien la presencia de un EP permite gravar cuando se realicen actividades operacionales, no siempre las filiales de empresas no domiciliadas realizan estas actividades. En muchos casos, las multinacionales “fragmentan artificialmente sus operaciones entre varias entidades del grupo para caracterizar ciertas actividades como preparatorias y auxiliares y así gozar de una excepción a las reglas de EP” (2014).

Ahora bien, un EP tiene que existir en un lugar de negocios. Para las consideraciones de este lugar no es necesario que la empresa sea la propietaria o que esté subarrendada o que incluso se ocupe ilegalmente un terreno. Lo que determina un lugar de negocios es la disposición de un espacio para que lleven a cabo sus actividades de negocios (2014).

Por otro lado, se cuestiona mucho la característica de que sea un lugar “fijo”. Se pueden hacer comparaciones con lugares como una mina, un centro de oficinas o un salón de belleza; lugares donde siempre llevan a cabo sus actividades en el mismo lugar durante largos o perennes plazos. Incluso podría existir un EP que tenga un periodo de tiempo limitado. En consecuencia, resulta complicado determinar la durabilidad de fijación de un lugar de negocio mientras que estas sean más ajenas a las formas de trabajo más tradicionales.

La OCDE establece que existen algunas excepciones que pueden hacer que se considere un EP a pesar de un corto periodo de tiempo (2014):

- Cuando las breves actividades se realizan repetidas veces a lo largo de un periodo prolongado de tiempo
- Cuando las actividades se desarrollan en un país por menos de 6 meses
- Cuando un lugar sea utilizado por varias personas entre sí por periodos corto de tiempo

Aparte de las características que debemos considerar al momento de determinado si una empresa tiene un establecimiento permanente, la OCDE encuentra preocupación por el tipo de mercados comisionistas. Básicamente, en este tipo de mercados se tiene a un agente que vende productos en un Estado x a su nombre, pero a cuenta de una empresa no domiciliada. Por este proceso, una empresa puede vender sus productos a pesar de que no tenga un EP al cual atribuirle efectos tributarios. A su vez, no se puede gravar las ventas a la persona que realiza la transacción a no se propietaria de los bienes y solo cabe gravar la comisión que realiza por la venta (OCDE 2014).

Antes estas divergencias, la OCDE plantea reformular el concepto de EP para que puedan cubrir vacíos o readaptaciones a las maneras en que se celebran los negocios hoy en día.

Presencia virtual significativa:

La idea de un lugar de trabajo o un agente intermediario presencial en el país donde se realizan negocios desaparece cuando se puede participar activamente en la vida económica de otro país sin ninguno de los 2 requisitos mencionados. Esta vida trasciende incluso más allá del punto de venta cuando la página web o plataforma en la que se realice el negocio incrementa su valor a través del aporte de los usuarios (OCDE 2014).

A partir de estos nuevos modelos digitales, las actividades se desmaterializan dando lugar a que las mismas empresas puedan residir en el

ciberespacio. Existen algunos criterios para determinar que una empresa puede considerarse netamente digital (OCDE 2014):

- La actividad principal de la empresa se basa enteramente o en su mayor parte en bienes y/o servicios digitales
- No entran en juego actividad o elemento físico alguno en la creación de los bienes y servicios o en su entrega y prestación
- Los contratos se celebran generalmente a distancia, a través de Internet
- Los pagos se efectúan exclusivamente mediante tarjetas de crédito u otros medios de pago electrónicos
- Los sitios web representan el único medio utilizado para relacionarse con la empresa
- Todos o la mayor parte de los beneficios son imputables a la entrega de bienes o prestación de servicios digitales
- El cliente no tiene en cuenta el domicilio legal o residencia fiscal y la ubicación física del vendedor
- El uso efectivo del bien digital o la prestación del servicio digital no precisan de una presencia física o de la utilización de un producto material distinto de un ordenador

Ante esta nueva realidad, surge la propuesta de la figura de una presencia virtual significativa o presencia económica significativa. Según esta, una empresa contará con una figura así cuando cumpla un umbral de indicativos de participación económica el país de la fuente de renta, aunque no tenga una presencia física tradicional representado por una oficina o un EP (OCDE 2014):

- Se cumpla con un significativo número de contratos de bienes o servicios digitales
- Estos bienes o servicios se utilicen o consuman en el país adquirido
- Los clientes realicen pagos sustanciales como contraprestación por lo adquirido como parte de las actividades principales de la empresa

- Una sucursal de la empresa ubicada en dicho país desarrolle actividades secundarias

El propósito de considerar a este nuevo concepto es para añadirla dentro de las regulaciones tributarias de cada país que todavía no esté adaptada a empresas con actividades digitalizadas totalmente desmaterializadas y que representen un desafío fiscal en la economía digital.

1.2. Hipótesis y variables

En las siguientes líneas se presentará la hipótesis general del problema de investigación, así como los problemas específicos. A partir de ello, se delimitará y especificará las variables asociadas.

1.2.1. Hipótesis General

Los servicios de intermediación de transporte prestados por plataformas digitales no domiciliadas impactan negativamente en la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú.

1.2.2. Hipótesis Específicas

- La actual Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento sobre servicios digitales efectivamente permite el uso de conductas elusivas de renta dentro del sector de aplicativos de transporte.
- El impuesto a la renta no encuentra en el principio de capacidad contributiva la eficiencia necesaria para lograr la recaudación a los servicios digitales en los aplicativos de transporte brindados por no domiciliados.
- Los criterios de vinculación actuales permiten a la potestad tributaria exigir la renta generada por no domiciliados que brindan servicios digitales a través de los aplicativos de transporte

1.2.3. Identificación de variables

Las variables asociadas a las hipótesis con sus respectivos indicadores serán presentadas a continuación.

g. Variables de la Hipótesis General

- **Variable 1:** Tratamiento del Impuesto a la Renta sobre servicios de intermediación de transporte por plataformas digitales no domiciliadas.
- **Variable 2:** Ingresos por recaudación del Impuesto a la Renta sobre plataformas digitales no domiciliadas.

h. Variables de las Hipótesis Específicas

- **Variable 3:** Tratamiento del Impuesto a la Renta sobre servicios de intermediación de transporte por plataformas digitales no domiciliadas.
- **Variable 4:** Presencia de planeamientos fiscales elusivos que aprovechan estas lagunas fiscales.
- **Variable 5:** Tratamiento del Impuesto a la Renta sobre servicios de intermediación de transporte por plataformas digitales no domiciliadas.
- **Variable 6:** Carga impositiva desigual en comparación a empresas de servicios de intermediación de transporte por plataformas digitales domiciliadas.
- **Variable 7:** Tratamiento del Impuesto a la Renta sobre servicios de intermediación de transporte por plataformas digitales no domiciliadas.
- **Variable 8:** Inversión de propietarios no domiciliados de plataformas digitales de intermediación de transporte.

i. Operacionalidad de variables

- **Indicador de la variable 1, 3, 5 y 7:** Ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta.

La Ley y el Reglamento del Impuesto a la Renta presenta la base normativa conceptual de la carga impositiva de dicho impuesto, servicios

digitales, principios tributarios, y criterios de vinculación. Ello permitirá analizar el tratamiento tributario contemplado en la Ley sobre los sujetos afectos al impuesto.

- **Indicador de la variable 2 y 8:** La deficiencia en la recaudación del Impuesto a la Renta en el Perú sobre los servicios de intermediación de transporte por plataformas digitales no domiciliadas.

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) ha brindado estimaciones sobre los ingresos percibidos en países con una legislación no tan desfasada sobre el consumo de los servicios por plataformas digitales.

- **Indicador de la variable 4:** Aumento de la presencia de planeamientos fiscales elusivos que aprovechan estas lagunas fiscales.

A partir de la doctrina en materia tributaria brindada y sostenida por la OCDE y CEPAL, se analizará los desfases de la legislación tributaria peruana en relación a posibles figuras elusivas mantenidas por sujetos no domiciliados.

- **Indicador de la variable 6:** Informes comparativos y doctrina en materia tributaria sobre el tratamiento entre empresas no domiciliadas y domiciliadas que brindan servicios de intermediación de transporte.

Mediante dicha doctrina, se pretende analizar y observar las deficiencias existentes en la legislación tributaria peruana sobre el tratamiento tributario de ambos sujetos.

Este capítulo ha planteado las hipótesis que se tiene en relación al problema de investigación, para lo cual se ha identificado las variables asociadas que permitirán medir y sustentar lo afirmado.

CAPÍTULO II: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1. Tipo de Investigación

Para fines de la presente investigación, se utilizarán el descriptivo y el exploratorio. Según Bernal, el primero de estos refiere a la capacidad de seleccionar características fundamentales del objeto de estudio y descripción de las partes de este (2010). Por el caso de exploratorio, Hernández detalla que este tipo de investigaciones nos sirve para poder “familiarizarnos con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa respecto a un contexto particular” (2014).

2.2. Diseño de la Investigación

Para Hernández, el diseño de la investigación se refiere a la constitución del plan sobre cómo visualizar de la manera más práctica las respuestas a las preguntas de la investigación (2014). Según Muñoz, para los casos de investigaciones descriptivas y exploratorias, se basa realizar un diseño según la información disponible sobre el tema al tener ideas o temas afines ya investigados al respecto (2010). Consideramos que para nuestra tesis esto se aplica parcialmente, ya que enfoque sobre el impuesto a la renta con relación a los servicios digitales no ha habido mucha profundidad académica a nivel nacional.

2.3. Población y muestra

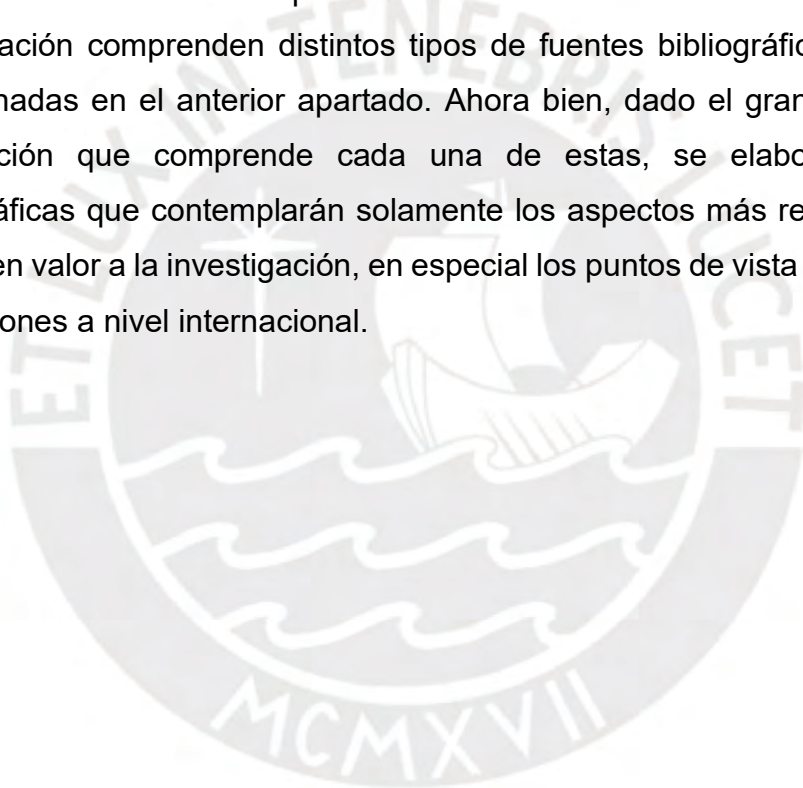
Considerando el tipo de investigación y nuestro objeto de investigación, consideramos que el caso de Uber en el Perú basta como población, pues al ser una sola entidad, la investigación consistirá en analizar su presencia, accionar y relaciones en el contexto tributario peruano.

2.4. Recolección de datos

Para la recolección de datos, se ha considerado utilizar diversas fuentes como tesis, artículos, *papers*, investigaciones de organizaciones internacionales y entrevistas. Además, hemos de considerar que siendo una investigación sobre el campo tributario se trabajará con diversas normas tributarias, proyectos de ley y leyes como la LIR y el RLIR.

2.4.1. Diseño de instrumentos

Las herramientas que utilizaremos acorde a nuestro tipo de investigación comprenden distintos tipos de fuentes bibliográficas como las mencionadas en el anterior apartado. Ahora bien, dado el gran volumen de información que comprende cada una de estas, se elaborarán fichas bibliográficas que contemplarán solamente los aspectos más relevantes que agreguen valor a la investigación, en especial los puntos de vista de anteriores resoluciones a nivel internacional.



CAPÍTULO III: RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. Modelos de negocio de las plataformas digitales

Todo análisis comprende el dominio de las características de un fenómeno. Para nuestro caso, partiremos de las particularidades del sector de los aplicativos intermediadores de transporte. Todas las empresas del sector manejan el mismo modelo de intermediación, las mismas herramientas y forma obtención de ingresos. Por lo tanto, debemos centrarnos en las diferencias que presentan a partir del tipo de condición de domicilio que tengan: domiciliado y no domiciliado.

Al ser un estudio tributario acerca del negocio de los aplicativos, hemos optado por aplicar los principales conceptos relacionados a un impuesto. Retomando las palabras de Cañal, uno de los aspectos objetivos frente a un caso impositivo es el hecho imponible, pues a partir de este se denota la riqueza efectiva y real. Este será nuestro punto de partida.

Ahora bien, dado que existen múltiples ejemplos de empresas no domiciliadas, teniendo a Uber como referente, se requiere un caso de una empresa domiciliada peruana. Para ello, se escogió a Directo¹³.

Hecho imponible:

Todo hecho imponible siempre va tener que ser evaluado desde el alcance del inciso a) artículo 1 de la LIR. La legislación en este inciso opta por la teoría de la renta producto¹⁴ y, por lo cual, rescatamos 3 aspectos que permiten evaluar si los ingresos obtenidos por comisiones cuentan como renta: fuente durable, producto externo a la renta y periodicidad.

¹³ Empresa peruana domiciliada dedicada al mismo servicio de intermediación en plataformas digitales de transporte

¹⁴ Teoría que considera como renta a todo producto proveniente de una fuente durable capaz de producirlo periódicamente

Resulta complejo asociar una fuente a un servicio digital. Por ello, comprendamos que la comisión es el ingreso obtenido a través del aplicativo intermediario por cada servicio que lleve a cabo el conductor. Cabe cuestionarnos cuál es la fuente en esta relación según la teoría de renta producto. Como hemos visto anteriormente, los aplicativos como Uber funcionan conectando la solicitud de un viaje y un conductor dispuesto a aceptar la tarifa por el servicio. Veamos entonces al aplicativo como una apertura a proveedores del servicio de transporte, en la cual los servicios aceptados son la fuente por la cual la empresa obtiene un ingreso. Este es el resultado de la combinación del capital, representado por los equipos tecnológicos adquiridos e intangibles desarrollados, y el trabajo, representado por el equipo informático que mantiene a la plataforma en todas sus necesidades de funcionamiento y los viajes que realiza el conductor. Estas comisiones son rentas ajenas a la fuente, si es que podría considerarse como una fuente mixta entre la tecnología y el servicio de transporte que se brinda.

En el caso de Uber y demás empresas de similar longevidad, los 8 años que lleva activa dando servicios en el Perú son prueba evidente de que se trata de una fuente durable. Además, mantiene un alto índice de periodicidad representado en las declaraciones anteriormente mencionadas respecto a la realización de más 1 millón de viajes tan solo en el 2017.

En el caso de la empresa Directo, la empresa inició sus actividades con un modelo tradicional de servicio de transportes en el 2008. Fue a finales del 2016 (ver anexo 2) cuando iniciaron actividades digitalizadas por medio de su aplicación. Con ello, empieza a brindar el mismo servicio que sus competidores del sector de “aplicativos de taxi”. Al contar con la misma dinámica del modelo de negocios de empresas como Uber, determinamos que dicha empresa cumple con las condiciones para ser considerada como renta y que cada servicio por el cual se obtiene una comisión cumple como hecho imponible a gravar.

Este punto resulta de suma importancia pues el análisis a partir de acá versará en la naturaleza de este hecho imponible y demás obligaciones a las que se ve afecto sobre cómo se equipara o diferencia a los domiciliados y no domiciliados.

Base imponible:

Como base imponible entenderemos a la renta neta por la cual se tendrá que aplicar la alícuota y determinar el impuesto a la renta por pagar.

Para el caso de no domiciliados, la renta neta se determina según el artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual establece la obligación de retener rentas de fuente peruana cuando se paguen a entidades no domiciliadas. Según este artículo, en su lista taxativa de lo que considera como renta neta, el inciso d), la totalidad de lo pagado correspondiente a otras rentas de tercera categoría, es el más afín a las actividades que realizan las empresas de nuestro interés.

Esta "totalidad de lo pagado" se reafirma con lo que señala Ruiz de Castilla acerca de cómo las empresas no domiciliadas no tienen opción de deducir gastos. Por lo tanto, es correcto que se considere a la totalidad de la comisión que cobran por viaje como la renta neta y, por ende, la base imponible.

Ahora bien, en el caso de los domiciliados, primero recordemos que este tipo de renta se acopla con lo establecido previamente como renta de tercera categoría. Por lo tanto, y acorde al artículo 37 de la LIR, las comisiones obtenidas por domiciliados sí podrían estar afectos a una posible deducción de gastos. Dadas las características del negocio, dependerá del criterio de cada empresa sostener qué gastos efectivamente se deducirán según sean necesarios para producir y mantener la fuente de la renta para obtener la renta neta.

Evidenciamos, la primera diferencia en cuanto a la condición de domicilio según el tipo de empresa. Esta base imponible variará según la tasa estándar que maneje cada empresa, pues como veremos más adelante, según declaraciones de conductores usuarios de la aplicación, esta puede variar. En el caso de Uber, la base imponible se determinará como el 25% del total de la tarifa del viaje.

Tasa de gravamen:

Como consecuencia, de la obtención de la renta neta, se debe establecer a qué alícuota estará afecta. Hemos determinado que, según el tipo de empresa, la tasa variará.

Para empezar, la ley dicta que en el caso de no domiciliados el equivalente a una tasa de gravamen es una tasa de retención. Como hemos visto previamente, esta tasa variará en función al tipo de actividad que se realice tal como lo establece el inciso j) del artículo 56 de la LIR. Como sabemos, las comisiones por viaje no se acoplan a ninguna de las actividades específicas que señala el artículo; por lo tanto, solo queda considerarla como “otras rentas”.

Tomemos como ejemplo un viaje con una tarifa de 20 soles. Considerando la tarifa de Uber (25%) se cuenta como renta de no domiciliado a 5 soles. De estos, aplicando la tasa de este tipo de servicios de no domiciliados (30%), se debería retener 1.5 soles. En resumen, a cada tarifa total del viaje se le debería retener una tasa de 7.5%. Para el caso de las empresas domiciliadas, la tasa de gravamen está sujeta a la condición del tipo de categoría de la renta. Como hemos visto, este tipo de rentas es el resultado de la combinación de capital y trabajo, por cual los domiciliados son perceptores de rentas empresarial o de tercera categoría.

Ahora, dentro de la tercera categoría, cada empresa está sujeta a un régimen general distinto y con tasas distintas. Según las características

previamente descritas por cada régimen, una empresa domiciliada dedicada a estos servicios de intermediación se acopla en la figura del Régimen General. Esta decisión la hemos determinado por el tipo de empresa, tamaño y potenciales ingresos.

Como resultado, empresas como Directo estarían dentro del Régimen General y sus rentas sujetas a una tasa gravable de 29.5% después de la deducción de costos y gastos. Dadas las limitantes de información, no podemos afirmar cuál es la tasa de tarifa por comisión de Directo; en consecuencia, vamos a partir del 15% que es porcentaje más bajo que llegan a cobrar otras empresas del rubro y el 25% de Uber.

Con esto en cuenta, consideramos unos 20 soles como en el anterior caso. En el primer caso de las comisiones bajas, obtenemos 3 soles; en el caso de comisiones altas, 5 soles. Ahora, considerando unos costos y gastos nulos, para los domiciliados se aplica una tasa de 29.5%, lo cual nos da un impuesto entre 0.89 y 1.48 soles. En resumen, en empresas domiciliadas la obligación tributaria por el total de la tarifa del viaje brindado se encontraría entre 4.425% y 7.375%.

Entonces, encontramos la segunda diferencia entre este tipo de empresas. Particularmente, en este caso, bajo la legislación actual establecida, las empresas no domiciliadas se encuentran más expuestas a una mayor carga tributaria que las empresas domiciliadas. Dicha situación es similar en empresas de distinto rubro teniendo a las empresas domiciliadas con una ventaja en cuanto a beneficios tributarios se refiere: deducción de gastos, menor tasa gravable. Cabe mencionar que, si bien esto es una diferencia, no implica una violación específica al principio de equidad, pues mayor ventaja no significa imperativamente irrupción con “reglas de juego” ya establecidas.

Representación física y fiscal:

Este punto es uno de los más importantes debido a que es la principal característica por la que se generan diferencias tributarias entre empresas del mismo sector según su condición de domicilio.

Todo parte como decía García Mullin en establecer la relación entre el hecho imponible (servicio de intermediación) y la obligación del pago del impuesto (facultada por la potestad que tiene el Estado peruano). Para ello, evaluaremos según los aspectos objetivo y subjetivo de los criterios de vinculación.

Bajo una visión objetiva, se debería poder gravar a las rentas que Uber obtiene por las comisiones que obtiene por los servicios prestados en el territorio peruano. Recordemos el inciso i) del artículo 9 de la LIR, pues los servicios prestados a través de aplicativos de intermediación de transporte entran dentro del alcance de este. Siendo ortodoxos a lo indicado por la ley, las comisiones obtenidas deberían ser consideradas como rentas de fuente peruana y, por lo tanto, aptas a ser gravadas con el Impuesto a la Renta.

Sin perjuicio de lo anterior, es menester considerar un análisis según la doctrina. Para ello, recordemos los aspectos a considerar según Rosembuj: fuente como producto, lugar de realización y lugar de utilización económica.

La primera de estas es el aspecto de las comisiones ajenas a la fuente¹⁵: los ingresos de Uber son el resultado de la oferta de servicios de transporte a través de un aplicativo intermediario para concretar la oferta con la demanda de viaje de los usuarios de modo más eficiente que la manera tradicional.

Retomando el inciso a) del artículo 1 de la LIR, un ejemplo de renta producto en el esquema tradicional de los negocios son la venta de zapatillas. Al ser bienes tangibles resulta más fácil identificar el producto periódico

¹⁵ Retomando la teoría de la renta producto, las comisiones provienen de una fuente que la genera periódicamente y se mantiene durable para poder producirla repetitivamente en el tiempo

(zapatillas) y la fuente durable (fábrica de zapatillas). Sin embargo, en el caso de los servicios, más aún los digitales, no es igual de sencillo. En el caso de los aplicativos, podemos señalar a la conexión intermediaria del conductor y pasajero como el producto periódico, y la necesidad de brindar y conseguir un viaje como la fuente durable. Como hemos visto en la figura 8, la mecánica de Uber como proveedoras de servicios de intermediación es válida a ser adaptada a la teoría de renta producto. Cabe destacar que no se debe confundir con que el “producto” es el aplicativo, ya que este solamente es el medio por el cual se brinda el servicio.

Ahora bien, el lugar de realización es complicado, ya que el aplicativo reside en el ciberespacio¹⁶ y no se puede determinar que la renta se obtuvo en un lugar territorial en específico dada la naturaleza del medio por el que se da el negocio. Como nos lo demuestra la figura 2, Uber posee una presencia a nivel mundial gracias al acceso que cada vez más personas tienen a internet y, en consecuencia, a servicios digitales. Retomando que los servicios brindando son los de intermediación y no los viajes, tampoco se puede determinar que estos ocurren en el territorio donde se llevan a cabo los viajes. Es decir, para el servicio de intermediación no existe un lugar territorial físico al cual atribuirle el nexo con la administración tributaria.

La carencia de un espacio físico al cual atribuirle la obligación tributaria es el resultado de considerar a todos los negocios como el modelo tradicional de comercio; ante ello, surge la necesidad de adaptarse según características más evidenciables. Por ello, el tercer aspecto resulta uno de los más afines en cuanto a utilización económica se refiere.

Para confirmar su utilización económica partamos en evidenciar cómo los servicios de Uber y demás empresas similares son utilizados por miles de pasajeros al día (véase la figura 1). El uso recurrente por parte de un mismo

¹⁶ Representación digital de las interacciones humanas y transferencia de información a través de dispositivos conectado a internet que no requieren de un espacio físico para desarrollarse

territorio implica que los usuarios activos pertenecientes a ese territorio brindan un valor a estos servicios por sobre otros que les pueden dar el mismo servicio de transporte como nos estableció Gil García como parte de la economía colaborativa. Asimismo, la generación de ingresos se ve evidenciada cuando vemos que otros estudios como los de Hernández y Albagli ya estimaban potenciales ingresos del 2016 que superaban los millones de dólares. Más adelante, profundizaremos en las cuantiosas cantidades que evidencian altos ingresos por Uber en un periodo de los últimos 5 años. Lo importante es reafirmar que efectivamente se obtienen ingresos en el Perú por parte de los viajes realizados, por los cuales obtienen una comisión.

Continuando en línea con la necesidad de adaptar, encontramos importante rescatar el concepto de Velásquez: el uso del mercado. Según este concepto, a la necesidad de la presencia física se le sobrepone la cantidad de usuarios que tiene el aplicativo sobre un determinado territorio. En consecuencia, no se requiere un establecimiento permanente o presencia física. Las características de Uber como negocio digital se adaptan más a este concepto que a la necesidad de una presencialidad en el territorio donde operan.

Esto nos lleva a recordar que, según la estructura de Uber, no se cuenta con establecimientos permanentes¹⁷ en tanto solo se tratan de subsidiarias que brindan funciones de apoyo. Dichas subsidiarias cuentan con un número de RUC, razón fiscal y demás aspectos fiscales. Ello, empero, no implica que sus ingresos vayan a ser las comisiones obtenidas de fuente peruana, pues según el esquema de Uber sus ingresos son principalmente de parte de la matriz bajo los conceptos de publicidad y gestión de la marca.

Acorde a la información obtenida en la Superintendencia Nacional de Registro Públicos (ver anexo 7), Uber Perú S.A.C. fue constituida por Uber

¹⁷ Este concepto será analizado a detalle en el capítulo 3.2.

International Holding B.V. y Uber International B.V. Además, establece que su objeto social es “*prestar todo tipo de servicios y aplicaciones a cualquier persona (...) a través de dispositivos móviles y solicitudes basadas en página web e internet (..)*”. Sin embargo, años después, la empresa realizó una modificación en su estatuto por el cual puntualizan que el objeto de la empresa son 4 actividades:

- “Actividades de prestación de mercadeo y promoción
- Servicios de consultoría a terceros en temas logísticos y otras actividades administrativas
- Actividades de prestación de servicios de asesoramientos, orientación y asistencia operativa a personas naturales y/o jurídicas, nacionales o extranjeras
- Servicios de consultoría a terceros nacionales o extranjeros para la actuación ante cualquier persona naturales, persona jurídica, sea esta privada o pública”.

Este cambio en el objeto social de la empresa es contradictorio con lo inicialmente establecido en sus estatutos. De haberse mantenido el objeto social inicial, podríamos afirmar que Uber Perú S.A.C. brinda un servicio de aplicativo, el cual los calificaría como proveedores del servicio de intermediarios por el cual deberían tributar como domiciliados.

Además de los altos ingresos generados por Uber, el uso del mercado en territorio peruano se puede ver evidenciado por otros aspectos como ser la marca referente y preferida por los consumidores cuando se trata de “aplicativos de taxis” (véase anexo 1). Asimismo, los altos índices de uso tanto por el número de conductores como por los viajes realizados al año, como lo señalan Spencer y Moed, son pruebas de que la empresa mantiene un gran margen de uso del mercado en el Perú.

Ahora bien, por el lado subjetivo, la teoría según Caballero Bustamante y Velásquez, nos dicta considerar a los aspectos de la nacionalidad y domicilio.

Por este aspecto, encontramos las principales carencias para vincular a Uber con el hecho imponible.

Partiendo de la nacionalidad, tal como lo indica Velásquez, resulta problemático atribuir la responsabilidad solo bajo este hecho imponible considerando la volatilidad de la nacionalidad en los servicios digitales. Esto se ejemplifica perfectamente en el caso de Uber, siendo una empresa originada en EE.UU. con una matriz establecida en Holanda y con actividades de negocio alrededor de distintos países en el mundo. Por el lado de la nacionalidad, no es posible atribuirle un nexo entre la empresa y el hecho imponible, ya que, como hemos revisado, Uber S.A.C. establece que sus servicios son distintos a los del servicio de intermediación de transporte.

De manera similar, la conexión por domicilio no es posible. Partiendo de que la empresa es un no domiciliado al encontrarse en un territorio ajeno al país y no contar con un establecimiento permanente, no es posible atribuirle alguna responsabilidad fiscal sobre los servicios brindados. Para engrandecer la imposibilidad, consideremos que la estructura fiscal de Uber, según O'keefe y Jones, fue planificada con el fin de establecer el domicilio de su sede matriz en un país donde las obligaciones tributarias son mínimas.

Cabe preguntarnos entonces si esta planificación fiscal de Uber a nivel mundial responde a una conducta de evasión, elusión o economía de opción. Considerando que el propósito de la estructura de Uber antes mostrada (ver figura 9) es disminuir la carga tributaria a través de una serie de transacciones se establece que este planeamiento fiscal ha sido elaborado detalladamente, en especial si el indicio principal es que su matriz se encuentra en un territorio conocido por ser un "paraíso fiscal"¹⁸.

De acuerdo con la perspectiva de Echaiz & Echaiz, no se estaría ante una evasión motivada por falta de conocimiento o aplicación incorrecta, ya que

¹⁸ Entiéndase como un territorio que ofrece condiciones fiscales favorables para sujetos que busquen bajos impuestos a fin de minimizar su carga fiscal

adoptar una estructura fiscal como la de Uber implica tener previo conocimiento. Tampoco se podría clasificar como elusión de manera intencionada, dado que Uber cumple con las obligaciones tributarias mínimas requeridas, no exhibe un comportamiento doloso, ni hace uso de mecanismos ilegales. En consecuencia, no se estaría enfrentando a un escenario de evasión o elusión fiscal.

Por otro lado, la evasión en términos de Ruiz de Castilla, comprende el uso de medidas inusuales para evitar el nacimiento de su obligación. La obligación tributaria existe en tanto sucede el hecho imponible. La cuestión es que ante este hecho imponible, Uber ha demostrado una serie de hechos que buscan reducir su carga fiscal por medios anómalos dentro de lo legal, pero no con el espíritu de la ley: establecer una estructura fiscal que traslada la renta generada en todos los países donde opera a un paraíso fiscal; establecer subsidiarias en los países donde opera, pero con funciones ajenas al negocio principal de intermediación, hacer uso de vacíos legales por parte de legislaciones que no contemplan los servicios digitales de intermediación.

Consideramos que la figura de evasión se acopla más al accionar de Uber dado que, como establece el Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, se busca disminuir la carga tributaria anómalamente. Las subsidiarias funcionales, las constantes transacciones entre estas y el uso de legislaciones con limitaciones de vinculación con la renta generada en sus territorios son hecho que virtualmente entran dentro de lo legal, pero violan el espíritu de la ley de pagar por las obligaciones tributarias originadas.

Dado que hablamos de términos dentro de lo legalmente establecido, no podemos dejar de considerar a la economía de opción. La principal diferencia con la elusión según palabras de Lalanne es que la planificación fiscal que se emplee sí cumple con respetar el espíritu de la ley; es decir, se cumple con el propósito por el que la ley fue creada. Todo contribuyente, entonces, tiene la libertad de escoger qué prácticas realizar; sin embargo,

conforme al ejemplo de Ruiz de Castilla, Uber no tendría que manipular las circunstancias de sus hechos imponibles irrumpiendo con el normal cumplimiento de estas.

Ahora bien, según el criterio objetivo, las empresas domiciliadas como Directo también se desenvuelven en el espacio digital. La diferencia de la atribución de obligación tributaria a sus servicios de intermediación resulta más factible en todo aspecto.

Recordemos que la LIR en su artículo 6 detalla que los domiciliados están afectos sobre la totalidad de sus rentas, ya sean estas de fuentes peruanas o extranjeras. Para empresas como Directo que trabajan solamente en territorio peruano, la totalidad de sus rentas están relacionadas a ser hechos imponibles por los cuales se debe pagar impuesto. Teniendo en cuenta el anexo 9, el estatuto de constitución de Directo, evidenciamos que la empresa reconoce como parte de su objeto social a las actividades como intermediarios en servicios de transporte. A diferencia de Uber, Directo a nivel objetivo, no requiere de un mayor análisis al tener la totalidad de sus rentas a hechos imponibles realizados en y proveniente del Perú.

Ahora, por el criterio subjetivo, muy a diferencia del anterior caso, los domiciliados, como su nombre lo indica, son empresas domiciliadas en el país y, por lo tanto, incurren el presupuesto de que fue constituida en el territorio nacional (véase anexo 9). Asimismo, en el caso de la nacionalidad, el criterio de ciudadanía establece que la empresa domiciliada tendrá la obligación de tributar. Conforme a lo que establece Caballero Bustamante, la empresa es un contribuyente que aporta a financiar donde se desarrolla.

Por otro lado, en el caso de las empresas domiciliadas, estas también realizan sus operaciones en el espacio digital; la diferencia principal es respecto a su presencia física, pues son empresas creadas y domiciliadas en el país. Por lo tanto, la responsabilidad tributaria recae enteramente en ellas sin posibilidad de respaldarse en una subsidiaria que brinda funciones de

apoyo. En consecuencia, tanto el propósito de publicidad como la gestión del negocio será realizado por la empresa domiciliada, la cual deberá tributar por las rentas obtenidas por dichas actividades.

Cabe mencionar que en el caso de una residencia fiscal a la cual referenciar, la empresa domiciliada tiene la principal diferencia de sí poseer un espacio físico en donde la Administración Tributaria puede acudir. Podría considerarse que aun cuando el servicio es evidentemente digital, la matriz que responde por las obligaciones tributarias sí es materializado.

3.2. Análisis del principio de Capacidad Contributiva

El detalle de las condiciones del modelo de negocio y características particulares de cada tipo de plataformas digitales sirven de base para el análisis del principio de Capacidad Contributiva. Como hemos visto, este principio encuentra su raíz en el artículo 74 de nuestra Constitución, por el cual se establece que cada individuo a través de los tributos aporte a la financiación estatal. Por individuos deberá entender a tanto personas naturales o jurídicas indistintamente de su condición de domicilio. Para comprender un cumplimiento de este principio tributario, para nuestro interés, cabe analizar desde las condiciones propias de las empresas de intermediación de transporte y el impuesto a la renta.

Para lo primero, recordemos que Landa establece que todo tributo deberá tener relación con la capacidad económica¹⁹ de los individuos y para ello recurriremos a lo que evidencia esta aptitud. Los índices de riqueza sobre un mínimo determinado son los principales factores por los que recae si una empresa posee o no, capacidad contributiva. Por ello, todas las evidencias de que las empresas poseen esta capacidad serán relacionadas a los indicadores medibles de ingreso, consumo y patrimonio como señala Gonzalez. En este

¹⁹ Aptitud de los individuos en poder realizar actividades económicas y asumir obligaciones financieras de manera autónoma sin poner en riesgo su estabilidad financiera

sentido, la riqueza se puede encontrar en tanto más hechos imponibles realice una empresa.

Para el sector, es evidente (véase figura 2) que existe una alta demanda de viajes por aplicativos de taxis y, como consecuencia, una gran recaudación por parte de las comisiones de las empresas. No obstante, como nos establece Cañal, todo análisis respecto a la capacidad contributiva es que debe basarse sobre la riqueza real y no presunta. Para ello, retomaremos algunos datos cuantitativos que ejemplifiquen la capacidad económica de Uber.

Resulta muy pronto incluir una estimación detallada de los ingresos generados a nivel nacional por estas plataformas digitales. En su lugar, retomemos los datos de Uber acerca de su gran alcance de conductores (3.9 millones) y cantidad de viajes (14 millones diarios) alrededor del mundo según Spencer, sin contar su gran rentabilidad en Latinoamérica que señala Moed. Por otro lado, Uber se presenta como la empresa referente a nivel de Perú teniendo un 58% de top of mind en la mente de los consumidores, un 40% en marcas que mayor frecuencia utilizan los clientes y un 33% la tiene como marca preferida dentro del sector. Una aproximación más tributaria, según estudios predecesores de Hernández y Albagli, identifica a Uber con una obligación de impuesto a la renta potencial de aproximadamente 4 millones de dólares.

Ahora bien, dadas las limitaciones de acceso a la información, solamente podemos recurrir a la información financiera de la matriz Uber Technologies INC. Según su estado de resultados considerado del 2022, año tras año Uber ha venido presentando un incremento en sus ingresos; sin embargo, año tras año la empresa siempre ha mantenido resultado en pérdidas.

Figura 11

Información financiera de Uber Technologies INC.

Estados consolidados			
(En millones, excepto los montos de acciones que se reflejan en miles, y los montos por acción)			
	Al 31 de diciembre		
	2020	2021	2022
Ingresos	\$ 11,139	\$ 17,455	\$ 31,877
Costos y gastos			
Costo de los ingresos, excluyendo depreciación y amortización	\$ 5,154	\$ 9,351	\$ 19,659
Operaciones y soporte	\$ 1,819	\$ 1,877	\$ 2,413
Ventas y marketing	\$ 3,583	\$ 4,789	\$ 4,756
Investigación y desarrollo	\$ 2,205	\$ 2,054	\$ 2,798
General y administrativo	\$ 2,666	\$ 2,316	\$ 3,136
Depreciación y amortización	\$ 575	\$ 902	\$ 947
Total costos y gastos	\$ 16,002	\$ 21,289	\$ 33,709
Pérdida operativa	\$ -4,863	\$ -3,834	\$ -1,832
Gastos por intereses	\$ -458	\$ -483	\$ -565
Otros ingresos (gastos), neto	\$ -1,625	\$ 3,292	\$ -7,029
Pérdida antes de impuestos e ingreso (pérdida) de inversiones por el método de participación	\$ -6,946	\$ -1,025	\$ -9,426
Provisión por impuesto a la renta	\$ -192	\$ -492	\$ -181
Utilidad (pérdida) de inversiones por el método de participación	\$ -34	\$ -37	\$ 107
Pérdida neta incluyendo intereses no controladores	\$ -6,788	\$ -570	\$ -9,138
Menos: utilidad (pérdida) neta atribuible a participaciones no controladoras, neta de impuestos	\$ -20	\$ -74	\$ 3
Pérdida neta	\$ -6,768	\$ -496	\$ -9,141
Pérdida neta por acción a los accionistas comunes			
Básico	\$ -4	\$ -0	\$ -5
Diluido	\$ -4	\$ -0	\$ -5
Acciones promedio ponderadas utilizadas para calcular la pérdida neta por acción atribuible a los accionistas comunes			
Básico	\$ 1,752,960	\$ 1,892,546	\$ 1,972,131
Diluido	\$ 1,752,960	\$ 1,895,519	\$ 1,974,928

Nota: Estado de resultados extraído del reporte anual 2022. Uber Technologies INC.

Analizando este estado de situación financiera, encontramos que, en los últimos 3 años, la empresa ha venido incrementando sus ingresos en un 36% al 2021 y 45% al 2022. Sin embargo, dicha bonanza también ha sido correlativa con los costos y gastos al acrecentarse en un 45% y 52%. Según vemos, el motivo de estos principalmente se encuentra en los costos relacionados al ingreso, seguido de gastos por ventas y marketing, y administrativos.

Recordemos que en palabras de Hendelmann, existen motivos por los que Uber ha venido registrando estas pérdidas. No obstante, también resulta relevante denotar que gran parte de estas se debe a su alto consumo de adquisición de compañías como una estrategia frente a los competidores. A su vez, recordemos que la misma compañía tiene actividades de financiamiento entre sus subsidiarias como es el caso de la compra de los derechos de P.I. de Bermudas a Holanda. Estos factores nos llevan a establecer una constancia en mantener a la empresa con pérdida.

Sin perjuicio de lo anterior, según las evidencias que señala García Vizcaíno, factores como el incremento exponencial de los ingresos (renta), múltiples y millonarias adquisiciones en los últimos años (consumo), vasta cantidad de usuarios y reputación en el mercado (patrimonio), vasta cantidad de subsidiarias (patrimonio), y millonario financiamiento entre subsidiarias, incluido intereses, (consumo) denotan según los 3 tipos de indicadores que la empresa posee una vasta capacidad contributiva. Por lo tanto, si se gravase por sus actividades en Perú, Uber estaría en la capacidad de asumir las obligaciones tributarias originadas por sus actividades de intermediación.

Por otro lado, continuando con el análisis de la capacidad económica del sector, tomaremos de ejemplo a una empresa peruana domiciliada: Directo. Para evaluar la presencia de riqueza como consecuencia de servicios como hechos imposables, vamos a resumir la información obtenida de distintas fuentes:

Tabla 6

Información sobre la empresa peruana Directo

Fuente	Información obtenida
Linkedin	-15 años de servicio desde su fundación en el 2008. -Taxi Oficial del Aeropuerto Jorge Chavez, prestigiosas empresas y centros comerciales. -Tamaño de la empresa: 201 a 500 empleados.
Google maps / Trip advisor	-Múltiples opiniones sobre haber recibido el servicio, principalmente de traslados desde el aeropuerto.
Datos Peru	-Declara servicios principales como "Otras actividades de transporte por vía terrestre". -Presenta mínimo 5 establecimientos anexos. -Al periodo 2023-02 presenta 22 trabajadores (probablemente administrativos)
Play store	-Aplicación lanzada en el 2017. -Más de 50,000 descargas a la fecha.
Semana Económica	-1,250 conductores afiliados, 150 clientes corporativos -Facturación de 32 millones de soles en el 2022 -Estimación de 36 millones de soles para el 2023 debido a la apertura de su servicio en el Boulevard de Asia -Invertirán 200,000 dólares en reforzar su aplicación
Experiencia empírica	-Se solicitó un servicio de transporte y se probó que la empresa realiza actividades con normalidad a través de su <i>app</i> (ver anexo 5). -El conductor nos declaró que efectivamente la empresa obtiene ingresos a partir de comisiones por viaje

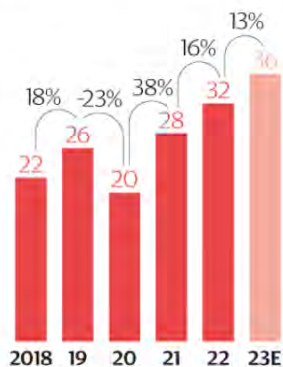
Nota: Adaptado de las fuentes mencionadas en la Tabla 6. Elaboración propia.

Figura 12

Información financiera de la app Directo

Facturación Directo

En millones S/



*Aeropuerto Jorge Chávez y malls.

Ingreso según operación



Nota: Información de empresa de taxis que buscará un 20% de participación en el mercado limeño. Semana Económica

A pesar de no tener información acerca de los costos o gastos que tenga la empresa, la información presentada por la empresa respecto a su incremento en la facturación resulta suficiente para afirmar que es un indicativo de su alto índice de ingresos. Asimismo, no es posible sugerir que este ingreso solo sería por su modelo tradicional, sino que el 45% efectivamente proviene de su aplicativo.

Es menester hacer una observación sobre cómo esta empresa originalmente habría nacido en el 2008 como una empresa tradicional de central de taxis. Sin embargo, sería a partir del 2017 que tendrían el lanzamiento de su aplicativo para celulares. Asimismo, según información de Sunat, presenta una asociada inscrita a partir de julio del 2020 (Consulta RUC).

Dicha incursión en el mundo digital también implica una alta cifra en inversión. Recordemos que las estimaciones para una aplicación básica como Uber en el Perú parten de un mínimo de 10,000 USD según ToolRides. Este capital denota riqueza que se explica en la posesión de una riqueza obtenida a través del método tradicional que seguían desde su fundación en el 2008.

Estos hechos nos hacen conocer que la empresa Directo ha tenido que adaptarse a los avances tecnológicos creando un aplicativo que compita en el sector de plataformas digitales intermediarios de transporte. Ello implica que la empresa efectivamente ejerce actividades que la han permitido obtener una riqueza real que incluso se evidencia en su larga trayectoria, su asociación uno de los principales aeropuertos del Perú y su creciente oferta en el mercado.

Para este punto, hemos determinado que en efecto ambas empresas de estudio cuentan con capacidad económica. Esto es importante porque a partir de esta aptitud podemos afirmar que existe una base para la capacidad

contributiva de cada una según el impuesto que las afecte. Con esto en consideración, deberemos analizar si el Impuesto a la Renta cumple con el respeto a este principio tributario.

En principio, el propósito de que existan los principios tributarios es salvaguardar los límites de la potestad tributaria como nos indica Robles. Ahora, el límite en específico de la capacidad contributiva se basa en no establecer obligaciones tributarias que los sujetos impositivos no sostener.

Retomando a las palabras de Bravo Cucci, este impuesto parte de la manifestación de la riqueza. Esta concepción de riqueza en todas sus expresiones nos relaciona a las características que propone Novoa respecto a la capacidad contributiva.

En primer lugar, Novoa señala que todo parte de que las manifestaciones de riqueza son la causa jurídica por la cual se fundamenta que los hechos impositivos que la generan muestran una capacidad de aportar a la financiación del gasto público.

Para nuestro caso de estudio, el hecho imponible que debería considerar el poder legislativo son las comisiones obtenidas por las empresas de aplicativos de intermediación de taxi. Como hemos podido evaluar, ambos tipos de empresas, domiciliados y no domiciliados, muestran evidentes manifestaciones de riqueza y, en consecuencia, una capacidad económica. Por lo cual, el impuesto a la renta en primera instancia cumpliría con respetar la capacidad contributiva a tener un fundamento material; es decir, a tener capacidad contributiva.

Por el lado de ser el límite del poder tributario, la materialidad se denota en las tasas impositivas de 29.5% y 30% respectivamente a su condición de domicilio. Como nos señala Novoa, el propósito de esta capacidad también es regular que la potestad tributaria no detraiga la riqueza de los contribuyentes. Dicha apreciación, como nos estableció Armijos, se relaciona con el concepto

del mínimo exento que exige la determinación de un límite para que se pueda solventar los requerimientos más elementales, aplicado tanto para una persona o empresa. Entonces, cabría cuestionarse si las tasas determinadas del impuesto a la renta por el legislador son idóneas. Esta apreciación es finalmente subjetiva y deberá basarse en la idoneidad de un sentido ético-jurídico. A nuestro parecer ninguna de las tasas restringe la riqueza de las empresas y menos aún excede algún mínimo exento.

Otra perspectiva sobre la riqueza económica sobre la que se sustenta el impuesto a la renta es la que presenta Ruiz de Castilla, según esta la riqueza económica puede presenciar en distinto aspecto de la estructura de un impuesto. Partiendo desde aspectos cuantificables, vemos que el principio se puede encontrar desde que existe una base imponible (antes); sobre esta incluye aplicar la alícuota a la base señalada (durante) y finalmente la extinción de la obligación con el pago (después).

Al evaluar el impuesto a la renta que afecta a los servicios de intermediación de transporte de empresas no domiciliadas, encontramos que la teoría determina una base imponible (comisiones de Uber), una alícuota (30% para no domiciliados), pero debido a elementos externos limitantes a la legislación actual que veremos más adelante, entre los que se encuentra la estructura fiscal de Uber, no se cumple con la extinción de la obligación.

Determinamos que el principio de capacidad se ajusta en la justificación del impuesto a la renta sobre los servicios digitales de intermediación que proveen las empresas no domiciliadas como Uber; sin embargo, dicho impuesto a la renta no es finalmente recaudado. La esencia de todo impuesto con fines recaudadores se basa en el principio de capacidad contributiva en tanto los sujetos que cometan hechos imposables manifiesten riqueza con la cual puedan sostener la financiación del gasto público. Por lo tanto, el principio de capacidad contributiva responde a un tema de fondo, sino a un tema de

forma que corresponderá a un análisis de la legislación actual del impuesto a la renta sobre este tipo de empresas y servicios digitales.

3.3. Análisis de la legislación peruana sobre servicios digitales en relación con las plataformas digitales no domiciliadas

La legislación peruana referida al impuesto a la renta en el caso de los servicios digitales brindados por plataformas digitales de no domiciliados se encuentra dentro del alcance del Decreto Supremo N°179-2004-EF (LIR) y el Decreto Supremo N° 122-94-EF (RLIR). El siguiente análisis versará sobre todo el contenido relacionado a normativa sobre el caso mencionado.

Partiremos del aspecto delimitante de toda legislación: el ámbito de aplicación. Como hemos visto, el artículo 6 ya nos establece que todas las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que se consideren domiciliados en el país. Siendo que nuestros proveedores a analizar son empresas extranjeras, en especial Uber, o sujetos no domiciliados, el impuesto solo recaerá sobre las rentas gravadas de fuente peruana. Cabe resaltar que la ley en este artículo considera a las figuras de “sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes” como instituciones que pueden ser consideradas como domiciliados así se hayan constituido por empresas del exterior. Por lo tanto, Uber Perú S.A.C. es considerada como una empresa domiciliada, subsidiaria de Uber.

Análisis de los criterios de vinculación

La legislación es taxativa en tanto presenta un listado con una serie de tipos de renta que serían considerados como fuente peruana (criterio de vinculación objetivo). Los artículos que abarca van desde el 9 al 12²⁰ Para

²⁰ Artículo 9: “En general y cualquier sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana: (incisos del a) al j))”

Artículo 10: “Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, también se consideran rentas de fuente peruana: (incisos del a) al g)”

nuestro sector, encontramos que en el Perú sí se consideran a los servicios digitales como rentas de fuente peruana gravables, así como lo establece su inciso i) del artículo 9. Para este, existen 2 factores principales a considerar:

Uso del internet: se enfatiza que indistintamente del medio, cualquier tipo de tecnología que utilice internet para llevar a cabo sus operaciones será suficiente para estar dentro del alcance del inciso con la condicional del segundo factor.

Uso o consumo económico en el país: se puede interpretar que la ley requiere que el servicio sea aprovechado en el país

Recordemos que en el artículo 4-A del RLIR, se nos explica los casos en los que se considera utilizado económicamente un servicio digital. En relación a esto, veamos si alguno de estos se aplica al servicio de Uber:

“Para el desarrollo de actividades económicas de un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría”: Según este primer numeral, se establece que un servicio digital solamente será podrá ser considerado de fuente peruana cuando el servicio sea realizado hacia una empresa, dada su condición de perceptor de rentas de tercera categoría. En consecuencia, las operaciones que se realizan cuando el cliente es una persona no serían consideradas como renta de fuente peruana y, por lo tanto, no nacería la obligación tributaria a pagar por este hecho.

“Para el desarrollo de las actividades económicas de los sujetos intermediarios”: Este segundo numeral considera que serán renta de fuente peruana cuando se traten de servicios digitales para intermediarios como corredores o comisionistas. Dicha cuestión no aplica en el caso de empresas como Uber dado que ellos no requieren de comisionistas cuando este papel

Artículo 11: También se consideran íntegramente de fuente peruana las rentas del exportador provenientes de la exportación de bienes producidos, manufacturados o comprados en el país. Para efectos de este artículo, se entiende también por exportación la remisión al exterior realizada por filiales, sucursales, representantes, agentes de compra u otros intermediarios de personas naturales o jurídicas del extranjero”

es cumplido por la misma matriz en su labor de interconectar usuarios de la aplicación.

“Para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional”: Este supuesto resulta muy particular y de igual manera que el primero, excluye a las operaciones con personas naturales, el mayor consumidor de estos servicios.

Al respecto del concepto que manejamos sobre servicios digitales, hemos podido señalar la falta de este dentro de la LIR; para obtener un concepto tan solo de “servicios” se tiene que recurrir a la LIGV en su artículo 3 inciso c) donde se detalla que se tratan de prestaciones de un tercero realiza a otro. El aspecto digital vendría a darse cuando estas prestaciones requieren de medios que utilizan internet y casi en su totalidad son automatizados como lo indica el CEPAL.

Respecto a la aplicación de algún criterio de vinculación subjetiva, podría considerarse que una empresa extranjera puede mantener un establecimiento permanente en el territorio nacional y, por ende, ser un no domiciliado. Sin embargo, esta propuesta no funciona igual en el caso de empresas que realizan sus operaciones a través de internet.

La naturaleza de este tipo de empresas anula la posibilidad de que las actividades de intermediario entre usuarios sean fuera de aplicativo digital. Esto es incongruente con las condiciones que definen a un establecimiento permanente según la OCDE:

Lugar de negocios: La actividad del negocio implica funcionar como un intermediario entre un conductor y un pasajero a través de la tecnología de geolocalización que permite su aplicación. No existe un lugar físico en el que se desarrolle este tipo de actividades dada su naturaleza digital.

Lugar fijo: La actividad no se realiza en un mismo lugar. Esta está ligada a la ubicación en la que se encuentra en usuario cada vez que solicita un viaje

a través de la aplicación. No existe una restricción asociada a un lugar fijo durante un periodo de tiempo indefinido.

Actividades en el lugar fijo: En relación al punto anterior, dada su naturaleza de actividad digital, no se requiere un establecimiento en el que operen su giro de negocio. En su lugar, el espacio cibernético a través de su plataforma digital permite la realización de las actividades de negocio.

Entonces, determinamos que los criterios de vinculación tanto objetivos como subjetivos no permiten que se atraigan la totalidad de las rentas generadas por las empresas no domiciliadas intermediarias como Uber. En primer lugar, existe una contradicción en tanto hemos visto en el punto anterior que este tipo de servicios por no domiciliados están justificadas para ser tomadas como hechos imposables de renta, pero que según la reglamentación de la ley el uso económico de la actividad no se reconoce como realizada en el país. Asimismo, dada la naturaleza de las actividades de estos servicios digitales, no se permite vincularla con el país a través de un establecimiento permanente como sucede con los negocios tradicionales.

En relación al impuesto a la renta y al punto del anterior subcapítulo, el problema que encontramos es que la forma en la que la legislación se aplica es insuficiente dado que existe una renta justificada, pero los nexos actuales para vincularla a la potestad del Estado no contemplan a los servicios digitales como utilizados económicamente el país. Es entonces que la propuesta de Velásquez sobre el uso de mercado se torna una alternativa ante el cambio a los negocios digitales. De adoptar esta legislación, encontramos que sería un complemento a los alcances que tiene la legislación peruana sobre los servicios digitales en sintonía con las legislaciones internacionales que veremos más adelante.

Ahora bien, también es menester aclarar la función de las subsidiarias distribuidas a lo largo del mundo fuera de Holanda, país de su matriz, ya que es otro impedimento al reconocimiento de sus actividades en el país.

Recordemos que según el reporte de “How does Uber play the tax Shell” se nos explica que estas subsidiarias operan según servicios de soporte o gestión, pero no por la actividad de intermediación. Para este análisis, verificaremos el ejemplo de la subsidiaria de Perú.

Según la Consulta RUC de dicha subsidiaria (ver anexo 2), encontramos que declaran como actividades económicas a actividades de consultoría de gestión y publicidad. Además, esta posición adoptada por la subsidiaria en cuanto a sus actividades se refuerza por lo visto en el punto 3.1. al respecto del cambio de objeto social en sus estatutos (ver anexo 8). Entonces, dichas actividades no forman parte del giro de negocio principal de funcionar como intermediario entre los usuarios que utilizan la aplicación. Esto es un primer indicativo de cómo la subsidiaria indirectamente atribuye que la función de intermediario solo la cumpliría la matriz UBER B.V. siendo esta la dueña de la P.I. de la aplicación.

Como parte de revisión de antecedentes, encontramos que en la Resolución 0084-2020/SDC-INDECOPI (ver anexo 3) declaran de manera más detallada sus actividades. Para el 2018, Uber Perú dicta en sus descargos que solo se dedican a brindar servicios logísticos, como marketing y publicidad a favor de Uber B.V. Asimismo, se indica que uno de los resultados de las diligencias de Indecopi fue que en los establecimientos de la subsidiaria solo se brindaban servicios de publicidad, promoción y orientación a potenciales conductores. A su vez, en la partida registral 1315234 declaran las siguientes actividades:

- Actividades de prestación de servicios de mercadeo y promoción
- Servicios de consultoría a terceros por temas logísticos y otras actividades administrativas
- Actividades de prestación de servicios de asesoramiento, orientación y asistencia operativa a personas naturales o jurídicas

- Servicios de consultoría a terceros nacionales o extranjeros ante cualquier persona natural o jurídicas, pública o privada

Por otro lado, como resultado de entrevistas realizadas a experimentados conductores que utilizan la aplicación de Uber que las actividades de la subsidiaria son de soporte (ver apéndice A). Algunos expresaron que Uber Perú ha servido como un referente de información cuando han tenido algún problema en labores de transporte. Asimismo, todos indicaron que la subsidiaria cumple con solicitar una serie de trámites referentes a ellos como a sus vehículos para ser aceptados como conductores. Incluso, un caso declaró que, a comparación de otras aplicaciones del mismo rubro, opta por Uber al tener un contacto directo con personal que trabaja en el mismo territorio nacional.

En consecuencia, las labores de la subsidiaria peruana, así como probablemente en otros países, se rigen como funciones de soporte y no como parte del giro de negocio principal de velar por la intermediación entre usuarios de la aplicación. Por lo tanto, no es posible catalogar a la subsidiaria de Uber como establecimiento permanente en el país al no cumplir con las condiciones adyacente al concepto explicado anteriormente.

Recaudación del impuesto a la renta

Ante este escenario, surge la necesidad de encontrar un sujeto que se encargue de recolectar el impuesto a pagar por este tipo de empresas no domiciliadas. La designación de un agente de retención se vuelve imprescindible para efectuar la retención de las ganancias obtenidas por Uber y similares.

Basándonos en la LIR, según su artículo 71, encontramos que su inciso c sobre las “personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados” es la opción más adecuada para considerar un agente de retención.

Ahora bien, analizaremos cuál de estos 2 sujetos resulta más factible como agente de retención. Por el lado de las personas, tomaremos a las personas naturales que forman parte del común tipo de cliente en este negocio P2P. Por el lado de entidades, encontramos 2 casos posibles: las entidades bancarias²¹ y los procesadores de pagos electrónicos²².

Para ello, empezaremos con evaluar la viabilidad técnica de retener. Según la dinámica explicada, las personas naturales con o sin negocios al abordar un vehículo contactado a través de Uber ya cuentan con un método de pago elegido (tarjeta bancaria o efectivo). Indistintamente del método de pago, el pasajero no tiene poder de designar cuánto dinero le pagará a la empresa y cuánto ha de retener, ya que el pago es automático una vez se acepta la tarifa por viaje. Asimismo, incluso si fuese un pago en efectivo, según una respuesta brindada en la entrevista E1, la comisión de Uber es descontada al conductor por lo que una presunta retención de efectivo no cumpliría su propósito.

Podría surgir la idea de que el conductor es un potencial agente de retención, pero la igual que el pasajero, su función es receptiva. El conductor dentro la dinámica del giro de negocio solo se encarga de realizar aceptar y brindar el servicio de transporte. La cobranza es realizada por Uber y es la misma empresa la que cada semana le otorga sus ganancias después de haber deducido su tarifa de comisión.

Con ello, concluimos que las personas dentro de la dinámica no cumplen con características funcionales o de actividades como indicadores de designarlas como agentes de retención.

²¹ Se refiere a instituciones financieras, mayormente bancos, que se encuentran autorizadas para brindar servicios financieros como recibir depósitos, dar préstamos u otros.

²² Son empresas encargadas de la gestión de las transacciones financieras online con el fin de funcionar como intermediarios en el envío de información de pago y garantizar la seguridad de estos

Por el otro lado, en el caso de las entidades financieras, actualmente los bancos no son considerados como agentes de retención de impuesto a la renta. Sin embargo, su posición como potenciales agentes ha sido propuesta en más de una ocasión. Recordemos el Proyecto de Ley 812/2021 – CR, según este, se buscaba incluir a las entidades financieras como agentes de retención en tanto a partir de estas se realizan las transferencias bancarias de cargo a las tarjetas de cada pasajero o abono a cada conductor.

Como antecedente del poder funcional que tienen este tipo de entidades, podemos rememorar a los impuestos a las transacciones financieras²³ (ITF). La diferencia con este tipo de impuesto es que el cargo finalmente lo asume la persona que realiza la transferencia en lugar del receptor. Por lo tanto, de tener a las entidades financieras como agentes de retención se tendría que revertir esta mecánica.

De manera similar con las entidades financieras, podemos incluir a la importancia de los procesadores de pagos²⁴. En el Perú, la encargada de procesar los pagos electrónicos de Uber es PayU (ver anexo 4).

Las entidades financieras encargan a estas plataformas a procesar la información de las transacciones online de modo que llegue a la cuenta destino. Según la relación presentada por Raggio, puede asociarse la figura del banco del usuario/pasajero como el acreedor, el deudor como Uber y a PayU como un responsable solidario.

Acorde al artículo 10 del Código Tributario, debido a su posición operativa como procesador de pagos encargado de gestionar transferencias al exterior, se le puede atribuir el poder retener una parte de lo transferido al banco que Uber B.V. posea en Holanda. Bajo designación de la Administración Tributaria, se puede atribuir a PayU a través de su subsidiaria peruana Payu

²³ Creado con el fin de luchar contra la evasión y de formalizar la economía mediante cobros muy ínfimos aplicados contra el total de la transacción (Instituto Peruano de Economía)

Perú S.A.C. Como responsable solidario, la responsabilidad que mantendría Uber por tener rentas de fuente peruana es atribuida a Payu Perú S.A.C a través del mecanismo de retenciones.

Un precedente en este tipo de implementaciones como procesadores de pagos son las políticas de PayU respecto a funcionar como agentes de retención del impuesto a las ganancias para comercios no residentes en Argentina (ver anexo 6).

Habiendo acordado que una alternativa para efectuar una cobranza del impuesto de los no domiciliados como Uber es la designación o de entidades financieras o de procesadores de pago, queda analizar la tasa por aplicar.

Según el artículo 56 de la LIR que indica las tasas para personas jurídicas no domiciliadas (ver anexo 10), podemos ver que ninguno de los conceptos específicos se acopla a los servicios digitales de intermediación de Uber. Por lo tanto, solo podría clasificarse dentro de “Otras rentas” con un 30% por aplicar. Siendo la tasa de tarifa de Uber de 25%, estamos antes un alícuota de 7.5% de impuesto a la renta por el total de cada viaje realizado en la plataforma. Por ejemplo, por cada 10 soles que valga un viaje solicitado en Uber, 7.5 soles corresponden al ingreso neto del conductor, 1.75 soles a Uber y 0.75 soles al Estado peruano como impuesto a la renta.

Ahora bien, antes de proceder con la demostración cuantitativa de cómo estos factores impiden la recaudación del impuesto a la renta por parte de Uber, aprovechamos en puntualizar otro contribuyente que también viene siendo omitido en este tipo de negocio: el conductor.

Consideraciones sobre el servicio de taxi y el de Uber

Los conductores de Uber al igual que la empresa son generadores de renta por los servicios de transportes realizados. Sin entrar en detalles de que el servicio de taxi no es considerado como afecto al IGV, sí resulta afecto a

renta. La particularidad de este tipo de conductores es que, a diferencia de los taxistas, no existe una regulación de ninguna índole, incluyendo a la tributaria.

Ante ello, nos vemos obligados a que de realizar una regulación integra se incluya las obligaciones tributarias de los conductores de Uber. Si bien el servicio de transporte resulta ser el mismo, las diferencias están en cómo los taxistas están afectos a reglas que los conductores de Uber no.

Empezando por lo ajeno al ámbito tributario, los taxistas formales están empadronados bajo la ATU mediante permisos, lo que permite la identificación por parte del estado a los contribuyentes que vienen realizando este servicio. Dicha autorización diferencia entre taxistas que realizan actividades como personas naturales y persona jurídica bajo un costo determinado.

A su vez, para obtener el permiso se exige una serie de requisitos técnicos que tienen que cumplir los vehículos en los que se realizará el servicio. A fin de identificar a los taxis, se exige contar con una cinta retro flexiva y color dependiendo de su actividad como taxi independiente o ejecutivo. Por otro lado, los taxistas reciben descuentos y promociones en asistencia técnica para el vehículo como para la salud del conductor.

Al tener un control tanto técnico como de empadronamiento, es realizable tener un control fiscal sobre las personas que vienen ejerciendo el servicio de taxi. Empezando por poseer un RUC, también debemos recordar que todo impuesto debe adecuarse a la naturaleza del negocio. Por lo tanto, adecuando a los ingresos estimados indicados, sus ingresos solamente se adecúan a las características del NRUS. Según este, los taxistas dependiendo del nivel total de ingresos se verían obligados a pagar 20 o 50 soles mensuales como concepto de Impuesto a la Renta. En cuanto a comprobante de pago a emitir, la boleta sería la más adecuada.

En este sentido, encontramos que los taxistas se diferencian porque para realizar su servicio están apegados a cumplir con requisitos de la ATU

como agente gestor de las autorizaciones y se encuentran bajo el umbral de contribuyentes activos bajo la Administración Tributaria.

Dichas cuestiones son diferentes. Partiendo de que Uber fue diseñado para brindar el servicio de carpooling, encontramos que los conductores no planteaban este como su fuente de ingresos, sino como una actividad ocasional en la que compartan gastos cuando se dirigen al mismo destino que alguien más. La evolución de volver a Uber una fuente principal de ingresos implicaría encontrar una regulación comparable a la de los taxistas.

Impacto cuantitativo de la falta de regulación tributaria

Considerando estos aspectos legislativos y la realidad fiscal actual de Uber en el Perú, hemos elaborado una serie de simulaciones para demostrar cuantitativamente el impacto que tiene la falta de regulación tributaria en este tipo de servicios digitales de no domiciliados:

Para el caso, hemos evaluado 3 fuentes que nos proveen información sobre la cantidad de ingresos que genera un conductor de Uber al mes: Indeed, entrevistas a conductores de Uber y el estimado de ganancias por horas a la semana según la página web de Uber Perú. Asimismo, para una evaluación estimada, hemos de considerar algunos parámetros:

- Uber ha declarado que en sus años operando en el Perú ha tenido a lo largo de más de 270 mil conductores.
- La más reciente declaración indica que más de 20 mil personas conducen con la app de Uber. Las estimaciones se trabajarán con este número.
- El rango de fecha escogido para ver el impacto económico de la falta de regulación tributaria es de los últimos 5 años
- Las ganancias mensuales son calculadas en una base de 24 días considerando que los conductores descansan 1 vez a la semana

- Sabiendo de las variaciones de precios en este rango de tiempo, se utilizará la variación del índice de precios al consumidor (IPC) por divisiones de consumo en el sector de transporte:

Tabla 7*Variación IPC por divisiones de consumo (transporte)*

Años	2019-2020	2020-2021	2021-2022	2022-2023
Variación IPC por divisiones de consumo (Transporte)	1.93%	4.16%	8.11%	10.03%

Nota: De “Variación de los Indicadores de Precios de la Economía”, por INEI, 2020,2021,2022.

En cuanto a variables para obtener estos resultados, consideramos como principales variables dependientes al porcentaje de la comisión de Uber y a la tasa de retención de Impuesto a la Renta para no domiciliados. Por el lado de variables independientes, hemos de considerar al número de conductores de Uber, los viajes realizados en una hora y al precio de los servicios de transporte.

Ganancias según plataforma Indeed

Indeed²⁵ nos presenta una métrica estimada del sueldo de un conductor de Uber en los últimos 12 meses. Según esta, el monto mínimo que se estima ganar es 600 soles hasta un monto máximo de 7,800 soles. El promedio que estiman es de 3,219 soles, un sueldo que cuenta con el 46% de satisfacción laboral según aportaciones de terceras personas a Indeed. Cabe puntualizar

²⁵ Página web de empleo referente en el mundo que ofrece información sobre distintos empleos a candidatos que busquen postular a un nuevo trabajo. Publican CV e información de las empresas.

que estos montos siempre van a variar dependiendo la cantidad de horas y viajes que realice un conductor (2023).

Para este caso, hemos planteado 2 escenarios debido a la falta de detalle de información de la página respecto a si estos sueldos son brutos, previos a la comisión de Uber, o netos. El primer caso considerará que la ganancia todavía no aplica la tarifa de 25% de Uber y el segundo caso sí la considerará como ya aplicada.

Tabla 8

Caso 1 – Considerando ganancias totales sin tarifa aplicada

	Ingreso total 100%	Comisión Uber 25%	Ganancias conductor 75%
Sueldo más bajo (S/.)	600.00	150.00	450.00
Sueldo promedio (S/.)	3,219.00	804.75	2,414.25
Sueldo más alto (S/.)	7,800.00	1,950.00	5,850.00

Nota: Estimaciones considerando la data del ingreso como el total (100%), es decir, que aún no se ha dado la disgregación de la ganancia y comisión. Elaboración propia.

Considerando el cálculo mensual del ingreso determinado en la Tabla 8, a continuación, se proyectan 5 años a partir de la variación IPC por divisiones de consumo (Transporte).

Tabla 9

Caso 1 – Evolución de los sueldos brutos mensuales por conductor 2019-2023

Sueldos	2019	2020	2021	2022	2023
Sueldo más bajo (S/.)	475	484	504	545	600
Sueldo promedio (S/.)	2,549	2,598	2,706	2,926	3,219

Sueldo más alto (S/.)	6,176	6,295	6,557	7,089	7,800
-----------------------	-------	-------	-------	-------	-------

Nota: Estimaciones del ingreso en base al Caso 1 de la Tabla 8 calculados a partir de la variación IPC por divisiones de consumo (Transporte) Elaboración propia.

Considerando la proyección a 5 años del cálculo de ingresos mensual, se estima la proyección anual de ingresos.

Tabla 10

Caso 1 – Ingresos totales anuales 2019-2023

Estimados	2019	2020	2021	2022	2023	TOTAL
Más bajo (S/.)	114,020,388	116,220,982	121,055,775	130,873,398	144,000,000	626,170,543
Promedio (S/.)	611,719,384	623,525,568	649,464,232	702,135,781	772,560,000	3,359,404,966
Más alto (S/.)	1,482,265,050	1,510,872,766	1,573,725,073	1,701,354,176	1,872,000,000	8,140,217,065

Nota: Estimaciones del ingreso anual en base al Caso 1 de la Tabla 10. Elaboración propia.

Considerando la proyección a 5 años del cálculo de comisión mensual, se estima la proyección anual de comisión de Uber.

Tabla 11

Caso 1 – Comisión total de Uber por año 2019-2023

Estimados	2019	2020	2021	2022	2023	TOTAL
Más bajo (S/.)	28,505,097	29,055,245	30,263,944	32,718,350	36,000,000	156,542,636
Promedio (S/.)	152,929,846	155,881,392	162,366,058	175,533,945	193,140,000	839,851,241
Más alto (S/.)	370,566,263	377,718,191	393,431,268	425,338,544	468,000,000	2,035,054,266

Nota: Estimaciones de la comisión anual en base al Caso 1 de la Tabla 10. Elaboración propia.

Tabla 12

Caso 1 – Impuesto a la Renta total por año

Estimados	2019	2020	2021	2022	2023	TOTAL
-----------	------	------	------	------	------	-------

Más bajo (S/.)	8,551,529	8,716,574	9,079,183	9,815,505	10,800,000	46,962,791
Promedio (S/.)	45,878,954	46,764,418	48,709,817	52,660,184	57,942,000	251,955,372
Más alto (S/.)	111,169,879	113,315,457	118,029,380	127,601,563	140,400,000	610,516,280

Nota: Estimaciones del Impuesto a la Renta anual en base al Caso 1 de la Tabla 10. Elaboración propia.

Considerando este primer caso, se obtiene que el impuesto a la renta mínimo en los últimos 5 años que se pudo haber obtenido ronda entre los 9 a 10 millones de soles aproximadamente por cada año. Por el otro extremo, se obtiene un máximo de entre 111 a 140 millones de soles aproximadamente por cada año. En promedio, la cifra para cada uno de estos años ronda entre los 45 a 57 millones de soles aproximadamente.

El Caso 2 plantea una estimación de los ingresos considerando que los sueldos, dato obtenido por la plataforma Indeed ya se encuentran descontadas del 25% de la comisión.

Tabla 13

Caso 2 – Considerando ganancias totales con tarifa aplicada

	Ganancias conductor 75%	Comisión Uber 25%	Ingreso total 100%
Sueldo más bajo (S/.)	600.00	200.00	800.00
Sueldo promedio (S/.)	3,219.00	1,073.00	4,292.00
Sueldo más alto (S/.)	7,800.00	2,600.00	10,400.00

Nota: Estimaciones considerando la data del ingreso como neto (75%), es decir, como la ganancia del conductor, pues ya fue disgregado de la comisión. Elaboración propia.

Considerando el cálculo mensual del ingreso determinado en la Tabla 13, a continuación, se proyectan 5 años a partir de la variación IPC por divisiones de consumo (Transporte).

Tabla 14

Caso 2 – Evolución de los sueldos brutos mensuales por conductor 2019-2023

Sueldos	2019	2020	2021	2022	2023
---------	------	------	------	------	------

Sueldo más bajo (S/.)	633	646	673	727	800
Sueldo promedio (S/.)	3,398	3,464	3,608	3,901	4,292
Sueldo más alto (S/.)	8,235	8,394	8,743	9,452	10,400

Nota: Estimaciones del ingreso en base al Caso 2 de la Tabla 13 calculados a partir de la variación IPC por divisiones de consumo (Transporte) Elaboración propia.

Considerando la proyección a 5 años del cálculo de ingresos mensual, se estima la proyección anual de ingresos.

Tabla 15

Caso 2 – Ingresos totales anuales 2019-2023

Estimados	2019	2020	2021	2022	2023	TOTAL
Más bajo (S/.)	152,027,185	154,961,309	161,407,700	174,497,864	192,000,000	834,894,058
Promedio (S/.)	815,625,846	831,367,424	865,952,309	936,181,042	1,030,080,000	4,479,206,621
Más alto (S/.)	1,976,353,400	2,014,497,021	2,098,300,097	2,268,472,235	2,496,000,000	10,853,622,753

Nota: Estimaciones del ingreso anual en base al Caso 2 de la Tabla 13. Elaboración propia.

Considerando la proyección a 5 años del cálculo de comisión mensual, se estima la proyección anual de comisión de Uber.

Tabla 16

Caso 2 – Comisión total de Uber por año 2019-2023

Estimados	2019	2020	2021	2022	2023	TOTAL
Más bajo (S/.)	38,006,796	38,740,327	40,351,925	43,624,466	48,000,000	208,723,514
Promedio (S/.)	203,906,461	207,841,856	216,488,077	234,045,260	257,520,000	1,119,801,655
Más alto (S/.)	494,088,350	503,624,255	524,575,024	567,118,059	624,000,000	2,713,405,688

Nota: Estimaciones de la comisión anual en base al Caso 2 de la Tabla 13. Elaboración propia.

Tabla 17**Caso 2 – Impuesto a la Renta total por año**

Estimados	2019	2020	2021	2022	2023	TOTAL
Más bajo (S/.)	11,402,039	11,622,098	12,105,577	13,087,340	14,400,000	62,617,054
Promedio (S/.)	61,171,938	62,352,557	64,946,423	70,213,578	77,256,000	335,940,497
Más alto (S/.)	148,226,505	151,087,277	157,372,507	170,135,418	187,200,000	814,021,706

Nota: Estimaciones del Impuesto a la Renta anual en base al Caso 2 de la Tabla 13. Elaboración propia.

Para este segundo caso, encontramos un impuesto a la renta mínimo entre 11 a 14 millones de soles aproximadamente y un máximo entre 148 y 187 millones de soles aproximadamente. Como promedio, obtenemos un rango entre 61 a 77 millones de soles aproximadamente.

Ganancias según plataforma Uber.pe

Para todos los interesados en convertirse en conductores con la app de Uber, la empresa brinda información sobre la manera en la que funciona la aplicación, beneficios, requisitos y preguntas frecuentes. Parte de esta información es una estimación de ganancias por semana según la cantidad de horas trabajadas. Esta información indica que es estimada a partir de las tarifas y montos extras de los viajes realizados en los últimos tres meses en la región. Al ser información calculada a partir de las tarifas de Uber, consideramos que se refiere a que a partir de la comisión del 25% que obtiene Uber, se calculan las ganancias del conductor (75%).

Dado que la información mostrada se calcula a partir de horas trabajadas, hemos considerado tomar 3 escenarios: 12 horas, 8 horas y 4 horas. Las 12 horas se sustentan en la política de Uber que no permite que los usuarios trabajen más de 12 horas seguidas acumuladas; las 8 horas, en lo

que es el horario laboral regular; y las 4 horas, en el horario laboral de un trabajo parcial.

Tabla 18

Ganancias estimadas por hora según Uber

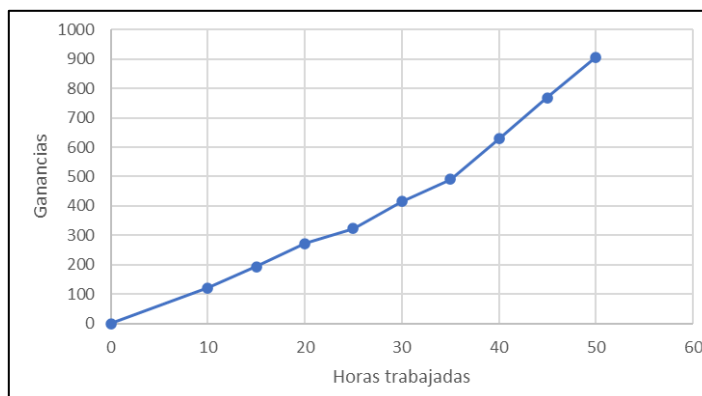
Horas trabajadas semanal	Horas trabajadas al día	Ganancias semanales (S/.)	Ganancias mensuales (S/.)	Ganancias por hora (S/.)
10	1.43	122	488	12.20
15	2.50	194	776	12.93
20	3.33	272	1,088	13.60
25	4.17	324	1,296	12.96
30	5.00	416	1,664	13.87
35	5.83	491	1,964	14.03
40	6.67	628	2,512	15.70
45	7.50	768	3,072	17.07
50	8.33	906	3,624	18.12

Nota: Estimación de las ganancias por hora de acuerdo con Uber. Elaboración propia.

Un punto a resaltar en esta tabla es la correlación existente entre las ganancias (precios del servicio de transporte) y las horas trabajadas (viajes realizados en una hora). Si se hace una distinción con los conceptos en paréntesis es porque las ganancias de cada conductor son los precios por el servicio que le cuesta a cada pasajero y las horas trabajadas es el rango de tiempo estándar por el que se miden los viajes realizados en una hora.

Figura 13

Ganancias semanales en función a las horas trabajadas



Nota: Gráfico lineal de la relación entre las ganancias semanales y las horas trabajadas según la tabla 18

Este gráfico nos permite ver el crecimiento de las ganancias semanales en función de las horas que el conductor haya trabajado. De tal manera, se define que las ganancias solo están limitadas a la cantidad que el conductor rinda conduciendo con Uber.

Tabla 19

Ganancias del conductor según tipo de jornada

	Ganancia por hora	Ganancia diaria	Ganancia mensual
Jornada máxima	18.12	217.44	5,218.56
Jornada promedio	17.07	136.53	3,276.80
Jornada parcial	13.60	54.40	1,305.60

Nota: Estimación de la ganancia mensual en función a escenarios de trabajo de 12, 8 y 4 horas. Elaboración propia.

Esta tabla nos permite visualizar la segmentación de los estimados de ganancias por hora, por día o por mes según los escenarios de una jornada máxima, promedio o parcial.

Tabla 20

Comisión de Uber e Impuesto a la Renta anual según tipo de jornada

	Comisión Uber mensual	Comisión Uber anual	IR anual por conductor
Jornada máxima	1,739.52	20,874.24	6,262.27
Jornada promedio	1,092.27	13,107.20	3,932.16
Jornada parcial	435.20	5,222.40	1,566.72

Nota: Estimación del IR anual por conductor en función a escenarios de trabajo de 12, 8 y 4 horas. Elaboración propia.

Como en el anterior caso, esta tabla nos permite visualizar el IR anual por conductor en base a la comisión mensual y anual de Uber según los escenarios de una jornada máxima, promedio o parcial.

Tabla 21

Impuesto a la Renta total estimado por los años 2019 -2023

	IR 2019 Total	IR 2020 Total	IR 2021 Total	IR 2022 Total	IR 2023 Total
Jornada máxima	99,170,373	101,084,361	105,289,471	113,828,447	125,245,440
Jornada promedio	62,270,335	63,472,152	66,112,594	71,474,325	78,643,200
Jornada parcial	24,810,837	25,289,686	26,341,737	28,478,051	31,334,400

Nota: Estimación del IR anual en función a escenarios de trabajo de 12, 8 y 4 horas calculados a partir del IPC por divisiones de consumo (Transporte). Elaboración propia.

Los cálculos obtenidos en base a la información de Uber nos muestran que en caso todos los conductores cumplieran una jornada de 12 horas diarios se pudo haber recaudado entre los 99 a 125 millones de soles aproximadamente entre los años indicados. Por el otro extremo, si todos los conductores solo empleasen Uber como un trabajo parcial, se pudo haber recaudado entre 24 a 31 millones de soles aproximadamente. En el caso de que los conductores siguieran una jornada promedio, se pudo haber obtenido un IR anual de entre 62 a 78 millones de soles aproximadamente.

Ganancias según muestra de conductores entrevistados

A diferencias de los anteriores estimados, para la elaboración de este se realizaron viajes utilizando la aplicación de Uber buscando que los conductores pudieran decirnos cuánto es el estimado de ganancias mensuales

que obtienen por conducir con la aplicación. En total, se obtuvieron respuestas variadas de 50 conductores. Asimismo, obtuvimos información más extensa de parte de 10 conductores que presentaron mayor disposición a una entrevista de 10 preguntas. Respecto a las ganancias, el resumen semanal para cada conductor solo refleja las ganancias netas (75% del total). El 25% restante fue calculado como la comisión de Uber.

Figura 14

Promedio de rangos salariales 2023



Nota: Gráfico del promedio de los rangos salariales que tienen los conductores de Uber según las respuestas de las entrevistas del apéndice A

Los resultados de la gráfica denotan que la mayoría de los conductores obtienen una ganancia entre los 3500 a 4000 soles mensuales. Fueron pocos los que obtienen ingresos menores de entre los 2000 a 2500 soles mensuales, presuntamente por su uso parcial acorde a lo expresado en las entrevistas.

Por el otro lado, también son pocos los conductores que al dedicarse enteramente a conducir con Uber como su ingreso principal o único obtienen ganancias que superan los 5000 soles mensuales.



Tabla 22*Cálculo de ganancias e impuesto a la renta*

Rango Salarial Mensuales (S/.)	Cantidad entrevistados	Cantidad entrevistados (%)	Cantidad conductores total	Ganancia media mensual (S/.)	Ganancia media anual (S/.)	Comisión Uber estimada anual 2023 (S/.)	IR estimado 2023 por conductor (S/.)	IR estimado total 2023 (S/.)
			[a]	[b]	[c] = [b]*12	[d] = [c]/75*25	[e] = [d]*30% =	[e]*[a]
0-1000	0	0%	0	500	6,000	2,000	600	0
1000-1500	0	0%	0	1,250	15,000	5,000	1,500	0
1500-2000	0	0%	0	1,750	21,000	7,000	2,100	0
2000-2500	3	6%	1200	2,250	27,000	9,000	2,700	3,240,000
2500-3000	8	16%	3200	2,750	33,000	11,000	3,300	10,560,000
3000-3500	10	20%	4000	3,250	39,000	13,000	3,900	15,600,000
3500-4000	13	26%	5200	3,750	45,000	15,000	4,500	23,400,000
4000-4500	11	22%	4400	4,250	51,000	17,000	5,100	22,440,000
4500-5000	4	8%	1600	4,750	57,000	19,000	5,700	9,120,000
5000-5500	1	2%	400	5,250	63,000	21,000	6,300	2,520,000
5500-6000	0	0%	0	5,750	69,000	23,000	6,900	0
Total	50		20000	35,500	426,000	142,000	42,600	86,880,000

Nota: Estimación de las ganancias e impuesto a la renta en base a la entrevista de 50 conductores. Elaboración propia.

Tabla 23*Impuesto a la Renta total estimado por los años 2019 -2023*

Rango Salarial Mensuales (S/.)	IR estimado total 2019 (S/.)	IR estimado total 2020 (S/.)	IR estimado total 2021 (S/.)	IR estimado total 2022 (S/.)	IR estimado total 2023 (S/.)
0-1000	0	0	0	0	0
1000-1500	0	0	0	0	0
1500-2000	0	0	0	0	0
2000-2500	4,127,538	4,207,200	4,382,219	4,737,617	5,212,800
2500-3000	11,006,768	11,219,199	11,685,917	12,633,645	13,900,800
3000-3500	13,758,460	14,023,998	14,607,397	15,792,057	17,376,000
3500-4000	17,885,998	18,231,198	18,989,616	20,529,674	22,588,800
4000-4500	15,134,306	15,426,398	16,068,137	17,371,262	19,113,600
4500-5000	5,503,384	5,609,599	5,842,959	6,316,823	6,950,400
5000-5500	1,375,846	1,402,400	1,460,740	1,579,206	1,737,600
5500-6000	0	0	0	0	0
Total	68,792,301	70,119,992	73,036,984	78,960,284	86,880,000

Nota: Estimación del impuesto a la renta total entre los años 2019-2023. Elaboración propia.

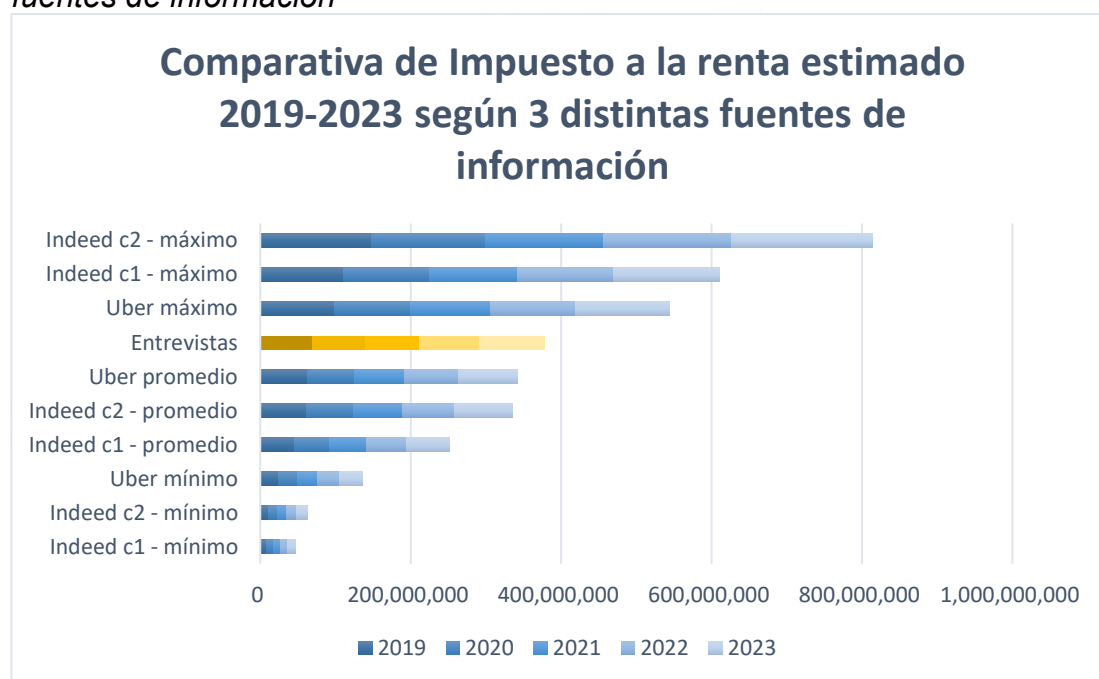
Los resultados muestran que acorde a los porcentajes de ganancias obtenidos de la muestra obtenida de los entrevistados, se pudo haber obtenido un total de 86 millones en el último año. Dentro del rango de años trabajados, el IR total ronda entre 68 a 86 millones de soles aproximadamente.

Como podemos evidenciar, al utilizar estas 3 distintas fuentes de información, encontramos tanto algunas diferencias como semejanzas entre sí. En la Figura 15, resaltamos la barra de las entrevistas dado que estas

fueron elaboradas con una distinción más afín a la realidad sobre las otras 2 fuentes de información: los conductores fueron mixtos entre quienes se dedicaban a realizar este servicio como única fuente de ingresos y otros que lo hacían como un trabajo parcial. Consideramos que dicho factor nos presenta una mayor veracidad en cuánto al cálculo del Impuesto a la Renta.

Figura 15

Comparativa de Impuesto a la renta estimado 2019-2023 según 3 distintas fuentes de información



Nota: Gráfico de barras de los resultados del impuesto a la renta estimado total durante el 2019-2023 según las distintas fuentes. Elaboración propia.

Al no contar con una regulación adecuada sobre los servicios digitales de intermediación que consideren a las transacciones de negocios P2P obtenemos pérdidas en impuestos que pudieron haber sido recaudados. En adición, mantener vacíos legales respecto a criterios de vinculación vistos en el artículo 9 permite la constancia de no poder aplicar la potestad del Estado peruano con efectividad.

No basta con evaluar desde una visión de la actualidad y retrospectiva, sino también evaluar los cambios que podría ocurrir de manera prospectiva. Para ello, resulta necesario considerar que cambios podrían ocurrir en las variables independientes.

Una de las principales es el número de conductores de Uber activos. En palabras del gerente general de Uber, Cesar Molina, la empresa se encuentra en un proceso de expansión del negocio en otras 3 ciudades del Perú. A la fecha en la que se declaró contar con 20,000 mil conductores, Uber solo se desarrollaba en Lima, Cusco y Arequipa. Con la inclusión de Chiclayo, Tacna y Trujillo, considerando solamente a la población entre los 18 a 65 años de edad, se obtiene un incremento 964 mil personas que serían potenciales usuarios de la aplicación.

La incursión de nuevos mercados amplifica eventualmente el número de actividad económica reflejada en el número de conductores y pasajeros. Esto afectaría a la variable de número de conductores y simultáneamente a la de viajes realizados en una hora. En consecuencia, se tendría un aumento en las ganancias de Uber que seguirían sin ser recaudadas.

En relación al aspecto de nuevos mercados, recordemos el concepto de establecimiento permanente. En el caso de Uber en Perú, dadas las características anteriormente explicadas, no se puede afirmar que existe uno en el territorio nacional al cual atribuirle las obligaciones tributarias. Entonces, conforme la empresa va tomando mayor posición en distintos territorios del Perú y más aún como marca referente a nivel nacional, resulta evidente la necesidad de reformar la vinculación a las rentas de fuente nacional.

Así como en otros países, resulta evidente que conceptos como el de presencia significativa económica es más apropiado dadas las condiciones en las que se desarrollan los servicios digitales. A su vez, los criterios para confirmar la existencia de estos son más efectivos que los que se presentan

en el RLIR. De ejemplo podemos considerar a los que propone la OCDE o los ya establecidos en Chile.

Si bien el Perú ha sido uno de los pioneros en el reconocimiento de los servicios digitales como ingresos a gravar con el IR, el artículo 4-A del RLIR no llega a abarcar todos los escenarios de la economía digital actual.

Si esto no fuera suficiente, tengamos en cuenta la variable de los precios por los servicios de transporte que año tras año vienen incrementándose acorde al índice de precios al consumidor. Con esta variable en constante evolución, obtenemos que las ganancias obtenidas por Uber también incrementarán; sin embargo, con la legislación actual se seguirán perdiendo impuestos producto de fuente de peruana.

Para la fecha, al considerar el estimado obtenido de la metodología de las entrevistas, encontramos que solamente Uber dentro del sector de este tipo de empresas no domiciliadas representaría el 0.0017% del total de impuesto a la renta recaudado de no domiciliados en el 2022.

Tabla 24

Tipos de impuestos recaudados en el 2022

IMPUESTOS	TOTAL 2022 (s/.000)
CUARTA CATEGORÍA	1,410,252,569.52
NO DOMICILIADOS	4,755,347,901.77
PRIMERA CATEGORÍA	678,993,103.50
QUINTA CATEGORÍA	11,600,099,805.89
SEGUNDA CATEGORÍA	3,604,895,186.36
TERCERA CATEGORÍA	29,821,050,071.13
Total	51,870,638,638.17

Nota: Montos según el Instituto Nacional de Estadística e Informática de los tipos de impuestos recaudados en el ejercicio 2022

3.4. Análisis de la legislación extranjera sobre servicios digitales en relación con las plataformas digitales no domiciliadas

3.4.1. Comparación entre las normativas de países latinoamericanos

La problemática de las plataformas digitales no domiciliadas no es un fenómeno único del Perú. Esta urgencia de actualización de la legislación tributaria es un fenómeno que se repite en distintos países de la región. Para nuestro análisis, hemos de considerar a 4 países de Latinoamérica que comparten situaciones similares a Perú: Argentina, Colombia, Chile y México.

Para ello, vamos a partir desde una perspectiva general sobre elementos tributarios que comparten entre sí. Esto sobre todo para apreciar las diferencias o semejanzas en cómo las alternativas de soluciones han permitido incrementar sus ingresos tributarios en base a una legislación actualizada.

La siguiente tabla muestra el resultado de esa comparativa:

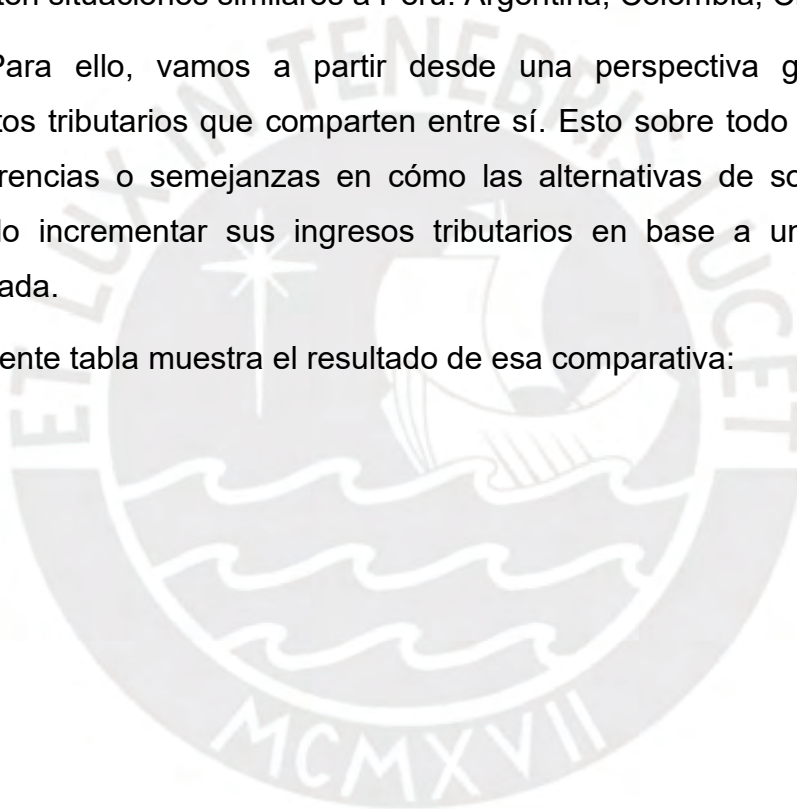


Tabla 25*Tipos de impuestos recaudados en el 2022*

	Argentina	Chile	Colombia	México	Uruguay	Perú
Tipo de impuesto	-Indirectos (IIBB e IVA)	-Indirecto (IVA)	-Indirectos (IVA)	-Indirectos (IVA)	-Indirecto (IC) y Directo (IR)	- Directo (IR)
Hechos imponibles	- IIBB solo indica servicios digitales - IVA tiene una lista taxativa de los tipos de servicios gravables, pero no especifica a los servicios brindados por plataformas digitales o de intermediación	- Tiene una lista taxativa. Especifica en esta a los servicios de intermediación: "La intermediación de servicios prestados en Chile, cualquiera sea su naturaleza, o de ventas realizadas en Chile o en el extranjero siempre que estas últimas den origen a una importación"	- Publicidad online - Servicios de contenido digitales, incluyendo aplicaciones móviles, ebooks, música y películas - Servicios de streaming - Servicios online de plataformas de intermediación - Suscripciones digitales	- La descarga o acceso a imágenes, películas, texto, información, video, audio, música, juegos, así como otros contenidos multimedia - Los de intermediación entre terceros que sean oferentes de bienes o servicios y los demandantes de los mismos - Clubes en línea y páginas de citas - La enseñanza a distancia o de test o ejercicios	- Producción, distribución o intermediación de películas cinematográficas y de "tapes", así como las de realización de transmisiones directas de televisión u otros medios similares - Actividades de mediación e intermediación en la oferta o en la demanda de servicios, prestados a través de Internet, plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas, o similares	- Tiene una lista taxativa de 13 tipos de servicios digitales, pero no especifica en esta a los servicios online de plataformas de intermediación
Base imponible	El valor total del servicio brindado	El valor total del servicio brindado	El valor total del servicio brindado	El valor total del servicio brindado	El 50% del valor total cuando el ofertante se encuentre en el exterior	El valor total del servicio brindado
Tasa gravable	- IIBB entre 3% a 3.5% dependiendo de la provincia - IVA 21%	- 19%	- 19%	- 16%	- 12%	- 30%

	Argentina	Chile	Colombia	México	Uruguay	Perú
Tipo de impuesto	-Indirectos (IIBB e IVA)	-Indirecto (IVA)	-Indirectos (IVA)	-Indirectos (IVA)	-Indirecto (IC) y Directo (IR)	- Directo (IR)
Contribuyente	- Empresas no domiciliadas que presten servicios digitales en territorio argentino	- Empresas no domiciliadas que presten servicios digitales en territorio chileno	- Personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con presencia económica significativa en Colombia sobre los ingresos provenientes de la venta de bienes y/o prestación de servicios a favor de clientes y/o usuarios ubicados en el territorio nacional	- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riquezas situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a este	- Empresas no domiciliadas que presten servicios digitales en territorio uruguayo	- Empresas no domiciliadas que presten servicios digitales en territorio peruano
Tipo de negocio gravable	- Solo contempla operaciones B2B	- Solo contempla operaciones B2B	- No especifica el tipo de negocios	- Solo contempla operaciones B2B	- Considera a todas las operaciones ya sea B2B, B2C o P2P	- Solo contempla operaciones B2B
Criterio de vinculación	- El servicio tiene que ser utilizado en el país - El servicio sea prestado por una empresa con presencia significativa	- Cuando el servicio es utilizado en el país si cumple 2 de 4 situaciones relacionadas al criterio de fuente territorial	- Cuando el servicio sea prestado por una entidad con presencia económica significativa	- Cuando los ingresos generados sean de fuente mexicana	- Cuando los ingresos generados sean de fuente uruguayo según la dirección IP o la fuente de los pagos para obtención del servicio	- Cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país

	Argentina	Chile	Colombia	México	Uruguay	Perú
Tipo de impuesto	-Indirectos (IIBB e IVA)	-Indirecto (IVA)	-Indirectos (IVA)	-Indirectos (IVA)	-Indirecto (IC) y Directo (IR)	- Directo (IR)
Establecimiento permanente	- Ambos impuestos el concepto de presencia significativa según sus propios parámetros	- Mantiene en consideración el concepto de establecimiento permanente	- Contemplan el cambio de establecimiento permanente por presencia económica significativa en su artículo 20-3	- Mantiene en consideración el concepto de establecimiento permanente	- Considera la alternativa de ver a un servidor como un EP	- Se utiliza el concepto de establecimiento permanente cuando estos pertenezcan a empresas constituidas en el exterior
Mecanismo de control	- Ambos impuestos optan por que los encargados de administrar los pagos al exterior actúen como agentes de percepción	- Dependiendo si el servicio es prestado a una persona afecta al IVA o no se atribuirá la obligación de pagar el IVA	- Emisores de tarjetas de débito o crédito, vendedores de tarjetas prepago, recaudadores de efectivo a cargo de terceros u otra entidad que designe la DIAN en el momento del pago	- Las empresas domiciliadas que adquieran los servicios digitales serán las responsables de efectuar la retención y registrarse en el padrón de agentes de retención	- Los obligados al IRNR tributarán a través de la retención	- Presenta una lista taxativa de quienes cumplen como agentes de retención. En general, toda persona que designe la Administración Tributaria, aunque esto no se ha determinado en el caso de servicios digitales

Nota: Comparación de la legislación tributaria sobre los servicios prestados por No domiciliados en Argentina, Chile, Colombia, México y Uruguay.

Una de las primeras observaciones que encontramos es cómo el Perú junto con Uruguay son los únicos que se encuentran abordando a los servicios digitales desde una perspectiva de tributación directa. Como ya nos anticipaba Ramírez, Uruguay desde el 2015 con la Ley de Presupuesto N°19.355 apuntaba a plataformas informáticas que brindaban servicios de intermediación a través de la responsabilidad solidaria. Asimismo, retomando las palabras de Tochetti, el propósito de esta medida es la promoción de un trato igualitario entre empresas locales y no residentes sobre la legislación ya existente sin crear más impuestos.

Siendo estos países los pioneros en legislar acorde a una tributación directa, cabe resaltar por qué otros habrían de optar por la indirecta. Lema ya nos había adelantado que en efecto la mayoría de países optan por una legislación de tributación indirecta debido a los problemas que conlleva determinar que la renta proviene de una fuente del territorio nacional. En su lugar, la mayoría de países opta por referirse a una tributación indirecta representada por el IVA, impuesto que afecta al consumidor final.

La particularidad por la que muchos países optan por el IVA es por las características que tiene este al ser un impuesto indirecto que en el caso de que un no domiciliado brinde servicios a un consumidor final, persona natural sin negocio, al no tener una legislación actualizada, no le será posible cobrar por el IVA a diferencia de cómo un domiciliado sí lo hace. Recordemos como ya hemos visto que, en el caso del IR, la situación no versa sobre el consumo que realicen las personas, sino en las manifestaciones de riqueza que tenga una empresa. Básicamente, se tratan de impuestos diferentes que se enfocan en hechos imponibles diferentes.

En consecuencia, afirmar que uno es mejor que el otro no sería pertinente dado que su propósito de gravamen es distinto. A partir de los casos de las demás naciones, podemos presumir que la iniciativa por la que optaron fue según un ímpetu de regular a las empresas no domiciliadas en un corto

plazo según el impuesto que menos complicaciones les generase. Asimismo, está el factor de que el IVA es un impuesto más relacionado a transacciones con consumidores finales (B2C o P2P), cuestión que es más afín con el modelo de negocios que manejan los servicios de intermediación.

Este enfoque de tributación indirecta resulta válido, pero no hay que eximir que, por el lado de la tributación directa, también es requerido un enfoque que permita gravar sobre las riquezas obtenidas por fuente del territorio donde se obtienen.

Regresando a la comparativa, un segundo elemento es el tema de los hechos imponibles. Si bien cada impuesto tiene un objetivo distinto por gravar, al referirse a los servicios digitales de intermediación proveídos por no domiciliados, sí resulta necesario evidenciar si todas las legislaciones son explícitas en gravarlos según el impuesto de su elección.

El resultado es que de los 5 países en comparaciones solamente el caso de Colombia y Chile es explícito en considerar a servicios online de intermediación como lo son el caso de los aplicativos de taxis. Colombia por su parte en su artículo 20-3 (ver tabla 3) establece la lista de los servicios digitales prestados desde el exterior sujetos a impuesto a la renta que cuenten con presencia económica significativa; este concepto está orientado a empresas que tengan una interacción sólida en el mercado colombiano (métrica de tiempo de actividad) y con un nivel de ingresos brutos determinado durante un periodo anual (métrica de valor financiero). Chile, por su lado, optó por una tributación indirecta, pero con la semejanza de condiciones que vinculen a las rentas con la potestad del país: la dirección IP del usuario, el medio de pago registrado, el domicilio indicado por el usuario y la tarjeta de módulo de identidad del teléfono móvil se encuentren en el país.

Esto nos deja a Argentina y Perú como los únicos países no contemplan explícitamente este tipo de servicios. El énfasis en lo explícito de las políticas

en el artículo literal a²⁶, inciso 24, artículo 2 de la Constitución Política del Perú. Este axioma relacionado al principio de reserva de ley resulta importante dado que las personas y empresas son libres de poder actuar según su conveniencia, pero siempre en razón a las reglas de juego de establezca el Estado. Según esta razón, consideramos que resulta importante que las legislaciones en el caso de los servicios digitales sean explícitas en incluir a los servicios de intermediación proveídos por no domiciliados.

Las complicaciones que han tenido los países en lidiar con este tipo de tecnologías también surgen por encontrarse en vacíos legales dado que no habían considerado la naturaleza de este nuevo tipo de negocios. Si bien existen distintos tipos de maneras de interpretar una ley, encontramos que la taxatividad de muchas de estas normas, en especial cuando se trata de negocios con particularidades digitales, es más adecuada al no dejar algún vacío libre a interpretación.

Ahora bien, otros países han abordado más allá de un tema de explicitud dirigiendo el conflicto a reforzar los criterios de vinculación. Así como en el caso de Colombia y Chile, México establece que estos no domiciliados o residentes en el extranjero serán obligados tributarios incluso si no cuentan con establecimiento permanente o cuando estos no se les puedan ser atribuibles. La primera instancia establece el desplazamiento de la relevancia que pueda tener mantener un establecimiento permanente. Esto solamente es acrecentado con que incluso si se tuviera y no pudiera hacerle atribuido la responsabilidad fiscal, de todos modos, se consideraría al residente del exterior como obligado tributario. Recordemos que en México se exige a que estas empresas no residentes se encuentren registradas en un padrón.

Respecto a la base imponible, cada país opta por gravar el valor total de lo pagado por el servicio. Este gravamen resulta común en el caso del IVA

²⁶ Nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe

al gravar por la totalidad del valor del bien o servicio. Por el lado de la renta, si bien es cierto que tiene algunas particularidades que permiten la reducción de la renta según los costos necesarios para obtenerla, este no es el caso en Perú para los servicios digitales. Como señaló Ruiz de Castilla, la legislación actual no permite la aplicación de deducir a través de costos o gastos, sino solo considerar el valor total.

El tema de las tasas es un aspecto que exclusivamente depende en cada legislación. La única limitación que podemos encontrar para la fijación de una tasa tributaria es que cumplan con el principio de no confiscatoriedad²⁷ para establecer un porcentaje que no atente contra la estabilidad económica de los contribuyentes.

Es rescatable el caso de Uruguay en cuanto a la inclusión de los distintos tipos de negocio. Si bien es cierto existe un conflicto al momento de encontrar un nexo con la fuente generadora de renta, también es cierto que los intentos de otras legislaciones solo se han centrado en los modelos de negocio B2B. La problemática con esto es que, de mantenerse así, solo se estaría tributando parcialmente a los servicios digitales. Recordemos que gran parte de los consumidores de servicios digitales son las personas naturales. Por lo tanto, lo que podemos apreciar es que, a diferencia de los demás países, el caso uruguayo es mucho más completo y es la generalidad a la que deberían aspirar los demás países.

Adicionalmente, Uruguay, similar al caso de Argentina, a través de la Ley de Presupuesto del 2015 estableció la responsabilidad solidaria de los agentes que intervengan en la oferta y demanda de los servicios de intermediación de transporte. Esto es importante porque encontramos precedentes en los que para brindar mecanismos a los estados se requiere de la figura de los responsables solidarios.

²⁷ Principio tributario que establece que los impuestos no deben ser excesivos o abusivos a fin de mantener un equilibrio entre los ingresos fiscales y el bienestar económico de los contribuyentes

Como hemos visto, uno de los aspectos que en su mayoría vienen adoptando la mayoría de países es el de presencia significativa o algún concepto con el mismo propósito. La adopción de este concepto propuesto por la OCDE es indicativa de la influencia de esta institución y de la pertinencia que tiene para afrontar la intangibilidad de los servicios digitales y la búsqueda de un nexo acorde a su naturaleza.

Si bien todavía algunos países mantienen a los establecimientos permanente como condicional para poder atribuir que las ganancias obtenidas por no domiciliados son de fuente natural, apreciamos que progresivamente este concepto ya deja de ser el principal nexo por el que se asocia al hecho imponible con el no domiciliado. Consideramos que este concepto no debería omitirse en las legislaciones por la inclusión de la presencia económica significativa, pues esta sirve como un refuerzo a la manera en la que ya se legisla a los no domiciliados bajo un modelo de negocio y no debe ser considerada como la única manera.

Finalmente, llegamos a los mecanismos de control que tiene cada país para hacer efectiva la recaudación de todos los cambios que han realizado respecto al gravamen de servicios digitales. Resulta unánime que la manera en la que se grava a los no domiciliados es a través de la retención ya sea por tributación directa o indirecta.

Para ser más preciso, cada país opta por la figura de un agente de retención que se encargue de esta labor y pueda entregar lo recaudado a la Administración Tributaria. El conflicto con esta figura se repite en cada país, siendo que los agentes de retención tradicionales se refieren a empresas y no a persona naturales, principales consumidores de los servicios de intermediación de transporte. Entonces, dada la complejidad y funcionabilidad de estos para poder cumplir como agentes de retención, cada país opta por distintas alternativas.

En el caso de Perú, se mantiene el método tradicional de que sean las empresas las que efectúen la retención a no domiciliados. La legislación peruana es puntual en cuanto a brindar una lista taxativa de los sujetos que pueden ser designados como agentes de retención. Adicionalmente, el Código Tributario peruano designa el poder a la Administración Tributaria a designar a un sujeto como agente de retención según su participación contractual en el hecho imponible de los servicios digitales.

En el caso de Chile, para el IVA de los no domiciliados establece 2 escenarios anteriormente vistos. Según estos, la responsabilidad es trasladada al no domiciliado cuando este preste servicios a quien no es contribuyente del IVA. Caso contrario, se establece el mismo esquema que la empresa sea la encargada de efectuar la retención. Situación similar ocurre en México, país en el que son las mismas empresas clientes de los no domiciliados las que deben registrarse en el padrón de agentes de retención. En cualquier caso, en ambos se prioriza la figura de una empresa sea la encargada de la retención.

Los casos de Argentina, Uruguay y Colombia tienen algo en común que los diferencian de los otros países: designar responsables solidarios. Estos han optado por que los encargados de efectuar las retenciones no sean solo las empresas que realizan transacciones con no domiciliados, sino que sean las entidades financieras encargadas de trasladar los pagos al exterior las responsables. De esta manera, empresas como PAYU como en Argentina (ver anexo 6) deberán constatar que, a todo pago dirigido a no domiciliados, proveniente de una empresa o persona, le será aplicado la tasa de retención designada.

3.4.2. Análisis según los estándares de organismos internacionales - OCDE

Tal como se ha venido detallando, la legislación peruana concerniente a la tributación de los servicios digitales contempla una lista de 13 tipos de

servicios digitales en los que no se encuentran los servicios prestados por plataformas digitales y/o de intermediación.

En el Perú no han sido escasas las propuestas para la regulación tributarias de servicios digitales; empero, en su totalidad solamente han abordado desde una perspectiva de tributación indirecta. Recordemos el ejemplo del proyecto de ley 812 2021-CR del congresista Pedro Martínez el cual planteaba facilitar la recaudación del IGV generado por servicios prestados por plataformas digitales de audio, video o contenido similar. Valiéndonos de este intento de regulación, analizaremos si sus modificaciones a la ley siguieron las directrices y/o principios que la OCDE plantea.

Partamos por el principio de Neutralidad, que bajo nuestro criterio sí estaría siendo cumplido en la propuesta del proyecto de Ley referido, pues la inclusión de un inciso adicional para abarcar este tipo de servicios (h) en el artículo 4 del TUO del IGV referido al nacimiento de la obligación tributaria supone un planteamiento que busca equiparar las disposiciones fiscales para los servicios digitales y generar que soporten las cargas tributarias correspondientes por generar renta de fuente peruana. Además, la incorporación como agentes de retención a las entidades financieras podría permitir una aplicación homogénea del IGV a los sujetos que consuman este tipo de servicios, de manera uniforme.

Esta designación de agentes de retención a entidades financieras involucradas en la transaccionalidad de este tipo de servicios propuesta en el proyecto de ley a través de la modificación del Artículo 10 “Agentes de retención o percepción” del DL 816, podría sustentar, en primer lugar, la búsqueda del cumplimiento del principio de Eficiencia de la OCDE, pues se entiende que permitiría una reducción de carga administrativa y por tanto de costo, al tener a la entidad financiera como agente que pueda proporcionar la retención del IGV, de forma ágil y trazable a fin de asegurar el cumplimiento tributario. Además, el costo beneficio de la implementación del proyecto de ley

resulta favorable teniendo en cuenta que la recaudación que se especifica, en el mismo, es de 22 a 44 millones de dólares anuales.

En segundo lugar, podría suponer el cumplimiento del principio de Efectividad y Justicia en la medida en que el nacimiento de la obligación tributaria se dará cuando se realicen los cargos por suscripción mediante cualquier medio de pago manejado por las entidades financieras conllevando a una recaudación eficiente y oportuna del impuesto, gracias a la facilidad de la trazabilidad de las operaciones. De igual manera, este seguimiento que han de proporcionar las entidades financieras podría significar la reducción de los riesgos de reducción fiscal al ser entidades con acceso a información relevante.

En tercer lugar, podría derivar en el cumplimiento del principio de Certeza y Simplicidad, pues el designar a un agente retenedor puede facilitar la comprensión del proceso de retención del impuesto y cumplimiento tributario para las plataformas digitales y los usuarios, además de simplificar el seguimiento de este. Otro indicador del cumplimiento del principio se encuentra en la forma en la que está estructurada la propuesta; ya que, detalla un breve contexto de la problemática que supone la inserción del comercio electrónico y plataformas digitales y realiza un cuadro comparativo de las modificaciones de Ley propuesta permitiendo una identificación sencilla de los posibles cambios.

Con respecto al principio de Flexibilidad y Sostenibilidad creemos que el análisis del cumplimiento se encuentra un tanto limitado; ya que, este se sustenta en los cambios de la economía digital; sin embargo, el hecho de partir por promover el cumplimiento tributario a través de entidades financieras podría suponer que la propuesta del proyecto de Ley entiende los riesgos del avance tecnológico y los constantes cambios del comercio digital.

Tabla 26

Evaluación de la Propuesta de Ley 812 2021-CR en base a los principios de la OCDE

Propuesta de modificación	Base Legal	Cumplimiento de principios				
		Neutralidad	Eficiencia	Efectividad y Justicia	Certeza y Simplicidad	Flexibilidad y Sostenibilidad
Nacimiento de la obligación tributaria para las plataformas digitales de audio y video	Inclusión del inciso h en el artículo 4 del TUO de la Ley de IGV	✓				
Designación a entidades financieras como agentes de retención	Inclusión de un párrafo adicional al Artículo 10 del Decreto Legislativo N°816		✓	✓	✓	✓
Usuarios como sujetos del impuesto de IGV	Inclusión del punto 9.4 en el artículo 9 del TUO de la Ley de IGV			✓	✓	

Nota: Modificaciones de la Ley propuesta en el Proyecto de Ley 812 2021-CF analizadas a partir de los principios de OCDE. Elaboración propia.

En este sentido, podríamos concluir que las modificaciones planteadas en el proyecto de Ley han tratado de seguir las directrices que la OCDE propone sobre la economía digital y las irregularidades tributarias que esta ha generado. Es importante precisar que el análisis de los principios se ha basado en la propuesta; por lo que, no podemos asegurar completamente el cumplimiento de estos, ya que, sería necesario ver, en la práctica, la evolución y el comportamiento de la aplicación de las modificaciones de Ley entre los agentes involucrados. Así mismo, este primer acercamiento de regulación nos da entender que es posible plantear una estructura acorde a lo que sugieren organismos internacionales como la OCDE; por lo que, resulta beneficioso como base legal para plantear nuevas propuestas que involucren el

cumplimiento tributario del impuesto a la renta de servicios digitales prestados por plataformas digitales.

3.5. Propuesta para la regulación del IR para los servicios digitales de intermediación de transporte

De acuerdo con el análisis presentado sobre la legislación peruana en relación con el Impuesto a la Renta de los servicios digitales prestados por plataformas digitales de no domiciliados concluimos en que son 3 los aspectos en los cuales la legislación vigente no permite que estos servicios soporten las cargas tributarias correspondientes:

- Uso de criterios de conexión desfasados en lugar criterios, como la presencia virtual significativa, más adecuados al modelo de servicios digitales.
- Limitación del uso económico del servicio digital solo para fines empresariales.
- Ausencia de mecanismos para efectuar la recaudación del impuesto a la renta potencial por los servicios digitales de intermediación.

En este sentido, plantearemos las posibles modificaciones y/o incorporaciones:

Tabla 27*Modificación del artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta*

Ley del Impuesto a la Renta – Capítulo II	
Artículo 6° - Vigente (...) En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 7°, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.	Artículo 6° - Propuesta de modificación (...) En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de las sucursales, agencias, otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 7°, u otras entidades que cuenten con presencia virtual significativa , el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Nota: Modificación propuesta a fin de incluir a la presencia virtual significativa como criterio de vinculación para ampliar el ámbito de aplicación del impuesto. Elaboración propia.

Tabla 28*Comparación del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, ante la incorporación de un artículo adicional al Capítulo II*

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta	
Capítulo II – Base Jurisdiccional – Vigente	Capítulo II – Base Jurisdiccional – Propuesta de incorporación
Artículo 3°.- Establecimiento permanente (...)	Artículo 3°.- Establecimiento permanente (...)
Artículo 4°.- Domicilio (...)	Artículo 4°.- Domicilio (...)
Artículo 4-A.- Rentas de fuente peruana (...)	Artículo 4-A.- Rentas de fuente peruana (...)
Artículo 4-B.- Extranjeros que ingresan al país	Artículo 4-B.- Extranjeros que ingresan al país (...)
	Artículo 4°C.- Presencia virtual significativa Para efectos de lo establecido en el Artículo 6° de la Ley del Impuesto a la Renta, una entidad contará con presencia virtual significativa en el país, cuando cumpla con los siguientes supuestos: 1. No cuente con presencia física en territorio nacional. No son válidos las subsidiarias o EP que no se dediquen a las gestiones del negocio principal. 2. Mantenga un número significativo de contratos de bienes o servicios digitales con personas naturales o jurídicas en territorio nacional. 3. Los bienes y/o servicios digitales se usen o consuman en territorio nacional.

Nota: Modificación propuesta a fin de incluir y parametrizar el criterio de presencia virtual significativa en el Reglamento de la Ley del IR. Elaboración propia.

En consideración de la ausencia de un nexo entre los no domiciliados que generan renta de fuente peruana y la soberanía del Estado peruano, además del desfase que contempla el concepto de establecimiento permanente ante estos nuevos modelos de negocios digitales, resulta necesario la inclusión del concepto de presencia virtual significativa elaborado por la OCDE como un nuevo nexo. El propósito de esta inclusión es poder ampliar el alcance de la legislación para que a empresas no domiciliadas digitales que no cuenten con presencia física, pero sí con presencia virtual significativa también pueda atribuirse que son de fuente peruana y gravarlas según el tipo de renta que sean. Habiendo concluido que son de fuente peruana, cabe incluir el tipo de servicio digitales que ofrecen.

Tabla 29

Comparación del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, ante la modificación del artículo 4°-A

Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta	
Artículo 4°-A "Rentas de Fuente Peruana", inciso b) - Vigente (...) <p>Se consideran servicios digitales, entre otros, a los siguientes:</p> (...) <p>13. Portales en línea para compraventa</p> (...) <p>El servicio digital se utiliza económicamente, se usa o se consume en el país, cuando ocurre cualquiera de los siguientes supuestos:</p> (...) <p>3. Sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional.</p>	Artículo 4°-A "Rentas de Fuente Peruana", inciso b) - Propuesta de modificación y/o incorporación (...) <p>Se consideran servicios digitales, entre otros, a los siguientes:</p> (...) <p>13. Portales en línea para compraventa</p> <p>14. Servicio online de plataformas de intermediación: Servicio en el cual se hace uso de una plataforma digital que sirva de intermediaria entre el usuario final y el prestador del servicio.</p> (...) <p>El servicio digital se utiliza económicamente, se usa o se consume en el país, cuando ocurre cualquiera de los siguientes supuestos:</p> (...) <p>3. Sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional.</p> <p>4. Sirve para el uso o consumo propio por una persona natural</p>

Nota: Modificación propuesta a fin de incluir al servicio prestado por plataformas de intermediación digital en la lista taxativa de aquellos a los que se considera como servicio digital; y ampliar la definición de lo que se considera por “servicio utilizado económicamente en el país”. Elaboración propia.

La incorporación de plataformas de intermediación en la enumeración de servicios digitales cumple con el propósito de ser taxativo, evitando posibles vacíos legales que podrían beneficiar a este tipo de empresas. Como hemos evidenciado, esto ya ha ocurrido antes y de ejemplo están los considerables impuestos potenciales que no han sido recaudados.

A su vez, similar propósito es cuando se considera que un servicio ha sido usado económicamente en el país. Como pudimos denotar en previos subcapítulos del presente capítulo, a pesar de la legislación peruana grava a los servicios digitales con el impuesto a la renta, esto solo se limita a una visión desfasada de cómo los negocios digitales solo se daban entre empresas. Para hoy, se requiere que la legislación contemple que los servicios digitales no solo son usados por un “contribuyente receptor de rentas de tercera categoría”, sino también por consumidores finales que cada día adquieren más de estos servicios. La inclusión de este supuesto deja sin efecto esta limitación para gravar a los servicios digitales indistintamente de quien sea su consumidor.

Tabla 30

Comparación de la Ley del Impuesto a la Renta, ante la incorporación de un inciso adicional al artículo 71°

Ley del Impuesto a la Renta - Capítulo X	
Artículo 71° - Vigente	Artículo 71° - Propuesta de incorporación
Son agentes de retención: (...)	Son agentes de retención: (...)
g) Las personas domiciliadas en el país cuando paguen o acrediten rentas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de una persona jurídica	g) Las personas domiciliadas en el país cuando paguen o acrediten rentas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de una persona jurídica

domiciliada en el país de acuerdo a lo dispuesto en el inciso e) del artículo 10 de esta Ley.	domiciliada en el país de acuerdo a lo dispuesto en el inciso e) del artículo 10 de esta Ley. h) Los procesadores de pagos electrónicos que intervengan en la transacción del servicio brindado por plataformas digitales no domiciliados de intermediación a personas naturales o entidades.
---	---

Nota: Modificación propuesta a fin de incluir a los procesadores de pago como agentes de retención. Elaboración propia.

Dada la creciente bancarización, la mayoría de las transacciones comerciales son realizadas a través de pagos electrónicos. Haciendo uso de ello, consideramos que la inclusión de los procesadores de pagos electrónicos²⁸, encargados de trasladar el dinero al exterior, dada su posición funcional en la cobranza de los servicios dados en el Perú es la mejor opción para funcionar como agentes de retención.

La predilección de incorporar a los procesadores de pago como agentes de retención por sobre una entidad bancaria, como ya se ha explicado, se debe a que ya existe un impuesto asociado a dichas entidades, el ITF, lo cual podría complejizar el incorporarlos como agentes de retención.

Para reforzar la idoneidad de los procesadores de pago como agentes de retención, debemos sustentarlo en dos aspectos claves: especialización y eficiencia. En primer lugar, estos están diseñados y especializados para facilitar las transacciones del comercio electrónico, las cuales podrían tomar más tiempo si no se contara con un procesador de pago, ya que, las entidades bancarias pueden tener un proceso más engorroso en transacciones entre

²⁸ Agentes intermediarios entre el banco de consumo y el consumidor que facilitan las transacciones financieras entre ambos. Intervienen por medio del procesamiento de datos del medio de pago que validan la autenticidad de los datos y fondos suficientes, así como salvaguardar la seguridad del usuario y el banco ante posibles fraudes.

usuarios que no pertenezcan a su red bancaria. Es así como, los procesadores de pago tienen el *know how* suficiente del funcionamiento del comercio electrónico y son agentes principales en este tipo de transacciones digitales. Por lo que, en segundo lugar, resultaría más eficaz su incorporación como agentes de retención debido a su capacidad para integrarse a sistemas externos como los del comercio electrónico y aplicativos móviles.

Las modificaciones y/o incorporaciones anteriormente planteadas, conllevarán a una correcta recaudación del IR, a través de las retenciones que efectuarán los procesadores de pago quienes serán designados como responsables solidarios en la retención del impuesto y posteriormente declararán a través del PDT²⁹ 617³⁰.

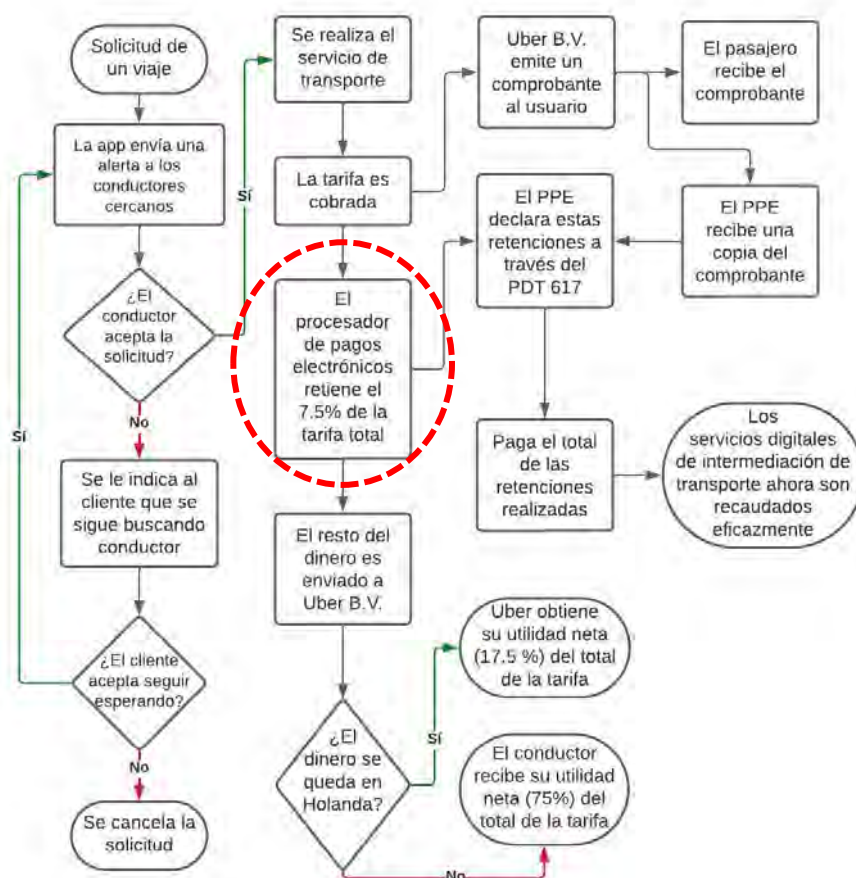
Como se puede observar en el siguiente diagrama de flujo, la retención se daría al momento de la intervención del procesador de pago en el cobro de la tarifa del servicio. Esto se traduce en el 7.5% de la tarifa total, ya que la tasa de retención sería del 30% de la comisión que pertenece a Uber (25%) como se ejemplificó anteriormente.

²⁹ Un PDT (Programa de Declaración Telemática) un conjunto de formularios en línea que los contribuyentes presentan sus declaraciones.

³⁰ Un PDT que detalla retenciones de 2° categoría, IGV y Renta de No domiciliados.

Figura 16

Diagrama de flujo del proceso de cobranza efectiva al aplicar los cambios a la legislación tributaria



Nota: Diagrama de flujo del proceso de cobranza efectiva que considera la aplicación de los cambios propuestos en la legislación tributaria. Elaboración propia.

La imposición de esta carga estará sustentada, en primer lugar, en la inclusión del concepto de presencia virtual significativa como medida de reforzamiento a la regulación de la recaudación de los servicios digitales que no cuenten con presencia física en el país, ampliando el ámbito de aplicación del criterio de renta de fuente peruana. En segundo lugar, en la especificación del servicio online de plataformas de intermediación como parte del listado de servicios digitales y, por último, ampliación del concepto de uso económico de los servicios digitales, pues el supuesto para gravar, no se limitará a un fin

empresarial, sino que abarcará también al uso y consumo de este servicio por parte de personas naturales.

A fin de estar acorde con los estándares de la OCDE como referente en cuanto a adaptación ante los avances de la economía y lograr una adecuada tributación, la siguiente tabla evalúa nuestra propuesta de modificación de la normativa.

Tabla 31

Análisis de la propuesta de modificación propia en base a los principios de la OCDE

Propuesta de modificación	Base Legal	Cumplimiento de principios				
		Neutralidad	Eficiencia	Efectividad y Justicia	Certeza y Simplicidad	Flexibilidad y Sostenibilidad
Vinculación con el sujeto y los hechos imponibles a partir del concepto de presencia virtual significativa	Inclusión de un supuesto adicional en el artículo 6° del TUO de la Ley del IR	✓				
	Inclusión del artículo 4°C del Reglamento de la Ley del IR	✓			✓	
Lista de servicios digitales y determinación de cuando un servicio es usado en el país	Inclusión de un párrafo adicional al inciso b) del artículo 4°A del Reglamento de la Ley del IR			✓	✓	✓
Designación a entidades financieras como agentes de retención	Inclusión del inciso h) del artículo 71° del TUO de la Ley del IR	✓	✓		✓	

Nota: Análisis de las modificaciones propuestas a fin de determinar si cumplen con los principios de la OCDE. Elaboración propia.

En primer lugar, la inclusión de la vinculación a través del concepto de presencia virtual significativa cumple con ser neutral en su primera modificación, ya que lo que se espera es ampliar el alcance de los no domiciliados cuyas rentas de fuente peruana estén gravadas sin distinción del tipo de actividad o cuestiones particulares. En la siguiente modificación, se mantiene esta neutralidad y adicionalmente convenimos en que cumple con el principio de certeza y simplicidad al establecer las directrices por las que se afirmará que un no domiciliado contará con presencia virtual significativa.

En segundo lugar, en el caso de la inclusión de este tipo de servicio digital y el condicional de cuándo será utilizado en el país corresponden a cumplir con los principios de efectividad y justicia, certeza y simplicidad, y flexibilidad y sostenibilidad. El primero se denota en tanto busca minimizar los riesgos de elusión a través de ser taxativo con lo que se considera como servicio digital para evitar interpretaciones ajenas al propósito de la legislación.

La simplicidad se evidencia en que no expresa complejidades en el entendimiento para cualquier persona, incluso si estos sean no domiciliados ajenos al entendimiento del idioma o del conocimiento tributario. En cuanto a la flexibilidad y sostenibilidad, este cambio justamente reacciona al pedido de adaptación a los nuevos modelos de negocio y dado que la digitalización es cada vez más creciente se plantea que sirva en el largo plazo.

En tercer lugar, la modificación de incluir a los procesadores de pago como agentes de retención cumple con 3 de los principios, de los cuales rescatamos al de eficiencia, ya que el costo, estimamos que sea de tiempo como en el caso de Argentina, contemplará un mayor retorno evidenciados en los futuros impuestos potenciales que pueden generar este tipo de empresas.

Además, la propuesta de modificaciones e incorporaciones sobre la legislación tributaria peruana antes planteada está reforzada por el cumplimiento de los 2 Pilares de la OCDE, pues la inclusión del concepto de “presencia virtual significativa” permite gravar las rentas de empresas no domiciliadas que generen ingresos en nuestro país sin la necesidad de una presencia física. Esta incorporación está alineada al enfoque del Pilar 1, pues reconoce la capacidad de una jurisdicción para gravar servicios digitales de empresas no domiciliadas con base en una presencia económica significativa en el mercado peruano. Así mismo, el concepto antes mencionado, sumado a la incorporación de los servicios online de plataformas de intermediación a la lista de los servicios digitales del Reglamento de la LIR, permite que se puedan retener los ingresos con una tasa impositiva del 30% superando el impuesto mínimo global de 15% sobre los beneficios que propone la OCDE en el Pilar 2.

Tomando en cuenta el análisis cuantitativo de acuerdo con la muestra de conductores entrevistados, el Impuesto a la Renta mensual promedio a declarar rondaría los 5 y 7 millones de soles entre los años 2019 y 2023 respectivamente.

Tabla 32

Impuesto a la Renta según data de conductores entrevistados, estimado por los años 2019 -2023

	2019	2020	2021	2022	2023
Base Imponible (S/.)	229,307,670	233,733,307	243,456,613	263,200,947	289,600,000
IR estimado total (S/.)	68,792,301	70,119,992	73,036,984	78,960,284	86,880,000
Base imponible mensual promedio (S/.)	19,108,973	19,477,776	20,288,051	21,933,412	24,133,333
IR mensual promedio (S/.)	5,732,692	5,843,333	6,086,415	6,580,024	7,240,000

Nota: Estimación del IR mensual promedio a fin de determinar la retención a declarar mensual en el PDT 617. Elaboración propia.

En este sentido, la empresa procesadora de pago PayU Peru S.A.C, designada como agente de retención, deberá presentar el PDT 617 – Otras Retenciones de manera mensual, tal como se muestra en la siguiente simulación de declaración mensual del periodo 01/2023:

Figura 17

Simulación de declaración del Formulario PDT 617 – Otras Retenciones, por PayU Peru S.A.C.

SUNAT DECLARACION	PDT OTRAS RETENCIONES (RETENC. DE 2DA. CATEG., 3RA. CATEG., IGV, NO DOMIC., DIVIDEND. Y LIQ. COMP.)				Copia para el Contribuyente (1)	
	PAGO 617	RUC	20451770501			
	RAZON SOCIAL	PAYU PERÚ S.A.C.	PERIODO	01/2023		

RETENCIONES							
		Cant. Regist.		Base Imponible		Tributo	
RENTA	Ret. de 2da. Categoría	595	0	326		329	
	Ret. de 3ra. Categoría	593	0	347		349	
	Ret. No Domiciliadas	596	1	336	24,133,333	338	7,240,000
	Ret. de Dividendos	594	0	346		348	
IGV	Ret. de IGV	597	0	136		171	
	Ret. de LQC	592	0	356		359	

DETERMINACION DE LA DEUDA TRIBUTARIA	RENTA		RENTA		RENTA	
	Ret. de 2da. Cat.		Ret. de 3ra. Cat.		Ret. No Dom.	
Base imponible	326		347		336	24,133,333
Impuesto resultante	329		349		338	7,240,000
Pagos previos (Efe., cheq. y/o doc.val)	500		516		504	
SALDO A PAGAR	501		517		505	7,240,000
Interés moratorio	502		518		506	
TOTAL DE DEUDA TRIBUTARIA	503		519		507	7,240,000
IMPORTE A PAGAR	369		389		399	7,240,000

SUNAT DECLARACION	PDT OTRAS RETENCIONES (RETENC. DE 2DA. CATEG., 3RA. CATEG., IGV, NO DOMIC., DIVIDEND. Y LIQ. COMP.)				Copia para el Contribuyente (2)	
	PAGO 617	RUC	20451770501			
	RAZON SOCIAL	PAYU PERÚ S.A.C.	PERIODO	01/2023		

RETENCIONES DE NO DOMICILIADOS			
DATOS DEL RETENIDO		RENTAS DE NO DOMICILIADO	
TIPO PERSONA	NOMBRE O RAZON SOCIAL	MONTO	RETENCION
PERSONA JURÍDICA	UBER B.V.	24,133,333.00	7,240,000.00
PERSONA JURÍDICA			
PERSONA JURÍDICA			
PERSONA JURÍDICA			
1 registro(s)	TOTAL	24,133,333.00	7,240,000.00

Nota: Simulación del PDT 617 del resultado obtenido de aplicarse la propuesta de cambios a la legislación tributaria. Elaboración propia.

Figura 18

Simulación de constancia de declaración y pago del Formulario PDT 617 – Otras Retenciones, por Payu Peru S.A.C.

Identificación de la Transacción:

Número de Formulario : 0617
 Número de Orden : 1040142365
 Fecha de presentación : 16/02/2023

Datos de la Declaración:

RUC : 20451770501
 Nombre o Razón Social : PAYU PERÚ S.A.C.
 Período : 202301
 Semana : 0
 Tipo de Declaración : Original

Detalle de Tributos:

Tributos	Total Deuda	Monto Pago
3062 RENTA - NO DOMIC. - RETENCIONES	S/. 7,240,000	S/. 7,240,000
Total a Pagar	S/. 7,240,000	S/. 7,240,000

Detalle de Pago:

Número de Operación SUNAT : 1826402701
 Medio de Pago : Cargo en cuenta de detracciones - cuenta convencional
 Banco : Banco de la Nación
 Número de Operación : 00000000001826402701
 Fecha de Pago : 16/02/2023 16:10:22

Nota: Simulación de la constancia de pago según lo declarado en el PDT 617 obtenido de aplicarse la propuesta de cambios a la legislación tributaria. Elaboración propia.

CONCLUSIONES

- Actualmente, los servicios de intermediación de transporte prestados a través de plataformas digitales no domiciliadas tienen un impacto negativo en la recaudación del IR en el Perú. A partir del caso Uber, se puede apreciar la pérdida en recaudación que tiene el Perú año tras año al no regular la actividad económica que realizan este tipo de empresas que brindan servicios digitales.
- En comparación con otros países y estándares de organismos internacionales, la legislación peruana, en cuanto al IR, se encuentra desfasada para las nuevas formas de hacer negocio en el mundo digital, incluyendo a los servicios digitales. Esto ha permitido el origen de conductas elusivas relacionadas al impuesto a la renta, evidenciado en el aprovechamiento de vacíos legales y uso de paraísos fiscales en el planeamiento de estructuras fiscales de empresas no domiciliadas como Uber.
- El principio de capacidad contributiva fundamenta la existencia del impuesto a la renta sobre las empresas no domiciliadas que brindan servicios digitales de intermediación de transporte; sin embargo, por sí mismo no brinda la eficiencia necesaria para ejercer una recaudación del impuesto que sustenta sobre este tipo de empresas. Ergo, se requiere un cambio de la forma (criterios de vinculación, redefinición del uso económico en el país para estos servicios, mecanismos de recaudación) en la que se aplica el impuesto sobre este nuevo modelo de negocios digitales.
- Los criterios de vinculación utilizados para anexar las rentas de fuente peruana generadas por no domiciliados que brindan servicios digitales de intermediación de transporte y la potestad del estado peruano no son suficientes para atraer la totalidad de estas. La ausencia de un concepto como el de presencia significativa ejemplifica las limitaciones que tienen los

criterios de vinculación, en especial los objetivos, sobre las rentas generadas por este tipo de no domiciliados.

RECOMENDACIONES

- Modificar la Ley del Impuesto a la Renta en su artículo 6° y 71°, y su Reglamento en las adiciones del numeral 14 en el artículo 4°A y el artículo 4°C. Estos cambios deben ser enfocados en 1) modelos de negocios P2P de servicios digitales como Uber, 2) actualización de los nuevos tipos de servicios digitales, 3) ajustes a los criterios de vinculación en la economía digital y 4) diseño de mecanismos de recaudación alternativos a empresas como consumidores, tal como se aprecia en la propuesta elaborada.
- Enfocar los avances fiscales no solo en un tipo de tributación (directa o indirecta). Estos pueden ser desarrollados en simultáneo y desarrollando mecanismos de recaudación que pudieran funcionar para ambos. Ejemplo de estos son los procesadores de pago como agentes de recaudación al cumplir un rol de importancia funcional en las operaciones de los servicios digitales para realizar una efectiva recaudación.
- Elaborar una parametrización del tratamiento tributario de empresas no domiciliadas tomando como referente de análisis a los líderes en el sector y empresas domiciliadas, considerando la naturaleza específica de sus modelos de negocio digital. El propósito es elaborar las reglas de juego en base al conocimiento del funcionamiento de los servicios digitales y; por ende, mantener un marco normativo justo y adecuado a las particularidades de la economía digital.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Administración de Transporte Urbano para Lima y Callao (2020). *¿Cuáles son los requisitos para brindar el servicio de taxi independiente?* ATU Informa. Recuperado de <https://www.gob.pe/es/n/303188>
- Álamo, R. (2016). *La economía digital y el comercio electrónico: su incidencia en el sistema tributario*. Dykinson.
- Alayo, L. (2020). *Tributación de la economía digital en la Unión Europea*. [Tesis para optar el Título de Licenciado en Economía]. Universidad de Valladolid. Recuperado de <https://uvadoc.uva.es/handle/10324/45776>
- Alva, M. (14 de enero del 2020). *¿Se debe afectar tributariamente a la economía digital?* Blog de Mario Alva Matteucci. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2020/01/14/se-debe-afectar-tributariamente-a-la-economia-digital/>
- Alva, M. (08 de julio del 2011). *¿Cuándo se configura un servicio digital?* Blog de Mario Alva Matteucci. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/tag/servicios-digitales/>
- Amar, A. & Grondona, V. (2021). *Economía digital y tributación: el caso argentino en el marco de la experiencia internacional*. CEPAL. Recuperado de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/47355-economia-digital-tributacion-caso-argentino-marco-la-experiencia-internacional>
- Airbnb (2017). *El 73% de los anfitriones de Airbnb en Perú comparte su casa para ganar dinero extra*. Política. Recuperado de <https://abnb.co/2lqtb>
- Armijos, P. (2021). La importancia del principio de capacidad contributiva en el régimen tributario ecuatoriano. *Foro: Revista de Derecho*, (36), 149-168. Recuperado de <https://doi.org/10.32719/26312484.2021.36.8>
- Ayala, E., & Cáceres, A. (2018). *Reforma Tributaria pendiente en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017*. [Tesis para optar el Título de Licenciado en Contabilidad]. Universidad de Ciencias Aplicadas. Recuperado de <http://hdl.handle.net/10757/625760>
- Baizabal et al. (2022). Impuesto global para plataformas digitales y su contexto en México. *Newman Business Review*. Vol, (8). Recuperado de <file:///C:/Users/jcrispin/Downloads/aciquero,+1+->

[+Alma+Karina+Baizabal+Leal,+Eira+L%C3%B3pez+Fern%C3%A1ndez,+Flor+Lucila+Delf%C3%ADn+Pozos,+Mar%C3%ADa+Pilar+Acosta+M%C3%A1rquez.pdf](#)

Baena, G. (2017). Metodología de la investigación. Serie integral por competencias. *Grupo editorial Patria*. (59). Recuperado de http://www.biblioteca.cij.gob.mx/Archivos/Materiales_de_consulta/Drogas_de_Abuso/Articulos/metodologia%20de%20la%20investigacion.pdf

Bejerano. P. (1 de junio de 2014). Cómo funciona Uber y otras apps para pedir taxi. *El Diario*. Recuperado de https://www.eldiario.es/turing/apps/uber-apps-taxi_1_4847310.html

Belmont, S. (9 de abril de 2019). Economía Colaborativa: Uber, Airbnb, y otros modelos exitosos. *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/blog/te-lo-cuento-facil/2019/04/economia-colaborativa-uber-airbnb-y-otros-modelos-exitosos.html/>

Bernal, C. (2010). Metodología de la Investigación. Colombia: Pearson Educación. Recuperado de <https://abacoenred.com/wp-content/uploads/2019/02/El-proyecto-de-investigaci%C3%B3n-F.G.-Arias-2012-pdf.pdf>

Bravo, J. (2003). La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la Contabilidad. *Tema II: Implicancia de las NICs en la aplicación del Impuesto a la Renta. VII Jornadas Nacionales de Tributación*, pp. 63-72. Recuperado de https://ifaperu.org/wp-content/uploads/2020/07/8_03_ct28_jabc.pdf

Bravo, J. (2009). Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del principio de capacidad contributiva. *Ius Et Veritas*, 38, pp. 222-227. Recuperado de <https://repositorio.pucp.edu.pe/index/handle/123456789/123577>

Byrne, M. (3 de julio de 2020). Impuesto a los servicios digitales en el Perú. *ULIMA-BLOG*. Recuperado de <https://www.ulima.edu.pe/posgrado/maestrias/mtpf/blog/impuesto-servicios-digitales-peru>

Cabrera, O. (2017). Aspectos tributarios de las plataformas digitales en Colombia: actualidad y retos. *Revista de Derecho Fiscal*, (número 10). 85-101. Recuperado de <https://doi.org/10.18601/16926722.n10.06>

Cabrera, O. (2021). En definitiva ¿Está llegando a su fin el umbral de establecimiento permanente? Recuperado de <https://www.ciat.org/ciatblog-en-definitiva-esta-llegando-a-su-fin-el-umbral-para-determinar-un-establecimiento-permanente/>

Camargo, C. & Reyes, M. (2024) La tributación por presencia económica significativa en Colombia. BDO Colombia. Recuperado de <https://www.bdo.com.co/es->

[co/publicaciones/boletines-tax/la-tributacion-por-presencia-economica-significativa-en-colombia](#)

Cañigual, A. (2014). *Vivir mejor con menos. Descubre las ventajas de lanueva economía colaborativa*. Penguin Random House.

Cardeña, F. (2019). *Problemática actual y propuesta del tratamiento tributario del IGV en la utilización de servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados a consumidores finales, la necesidad de su regulación en la Política Tributaria del Perú moderno*. [Tesis para optar el grado académico de magíster en Derecho Tributario, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio digital de Tesis PUCP. Recuperado de [https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/16045/Carde%*c3%b1*a_Sucasaca_Problem%*c3%a1*tica_actual_propuesta1.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/16045/Carde%c3%b1_a_Sucasaca_Problem%c3%a1tica_actual_propuesta1.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

Caro, A., Cuzma, E. & Villacorta, S. (2019) *Plan estratégico de la empresa Uber 2019-2023*. [Trabajo de Investigación presentado para optar al Grado Académico de Magíster en Administración, Universidad del Pacífico]. Repositorio institucional de la Universidad del Pacífico. Recuperado de <https://repositorio.up.edu.pe/handle/11354/2249>

Cavada, J. (2017). Aspectos generales de tributación de plataformas como Uber y otras en Chile y el extranjero. *Biblioteca del Congreso Nacional de Chile*. Recuperado de <https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/23722/2/Aspectos%20generales%20de%20la%20tributaci%C3%B3n%20de%20UBER.pdf>

Cavada, J. (2020). Aplicación de IVA a plataformas digitales y casas de apuestas online. *Biblioteca del Congreso Nacional de Chile*. Recuperado de https://www.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/33574/2/Aplicacion_de_IVA_a_plataformas_digitales_y_casas_de_apuestas_on_line_rev_RBS_edit_PA.pdf

¿Chapa tu taxi o tu app? ¿Qué nos dice INDECOPi respecto a los aplicativos de taxi?. (31 de agosto de 2017). Recuperado de <http://agnitio.pe/2017/08/31/chapa-tu-taxi-o-tu-app-que-nos-dice-indecopi-respecto-a-los-aplicativos-de-taxi/>

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2019). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe. Políticas tributarias para la movilización de recursos en el marco de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible*. 77. Recuperado de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/44516-panorama-fiscal-america-latina-caribe-2019-politicas-tributarias-la-movilizacion>

Consejo Económico y Social de España (2017). *La Digitalización de la Economía*. Recuperado de <https://www.ces.es/documents/10180/4509980/Inf0317.pdf>

- Consultora Arellano (21 de mayo de 2019). *¿Cuáles son las apps de taxis más valoradas?* Recuperado de <https://www.arellano.pe/cuales-las-apps-taxi-mas-valoradas/>
- Contreras, C. (22 de junio de 2020). *Tributación de servicios digitales en Latinoamérica. Idealex.* Recuperado de <https://idealex.press/sepa-como-se-trata-la-tributacion-de-los-servicios-digitales-en-latinoamerica/>
- Cosulich, J. (1993). *La evasión tributaria. Serie Política Fiscal.* (30). Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/9480>
- ¿Cuánto cuesta Crear App tipo Uber? (2022). Recuperado de <https://www.toolrides.com/es/blog/cuanto-cuesta-hacer-una-app-como-uber>
- De la Vega, B. (2008). Reflexiones sobre la regulación de los servicios digitales en la Ley del impuesto a la renta. *X Jornadas nacionales de derecho tributario.* Instituto Peruano de Derecho Tributario. Recuperado de https://nanopdf.com/queue/reflexiones-sobre-la-regulaci-n-de-los-servicios-digitales-en-la-ley-del-impuest_pdf?queue_id=-1&x=1636684874&z=MTg2LjE2MC43Mi40
- Decreto Legislativo N°945. Por medio de la cual se modifica la Ley del Impuesto a la Renta. Recuperado de <http://www.notariarosaliamejia.com/cgi-bin/normas/1-1-0-D.L.945.html>
- Decreto Supremo N° 122-94-EF, (1994).
- Decreto Supremo N° 179-2004-EF, (2004).
- Díaz, R. (2014). Economía de opción, elusión y evasión de las contribuciones. *Lecturas Jurídicas.* (27). Recuperado de https://www.academia.edu/download/38885076/Lecturas_Juridicas_27.pdf#page=16
- Díaz de Sarralde, S. (2018). *Tributación, digitalización de la economía y Economía Digital.* [Documentos de trabajo]. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Recuperado de https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2018/DT_06_2018_sarralde.pdf
- Dutch News (2021). *Ministers urged to act on Uber's 50-company Dutch tax shelter.* Business. Recuperado de <https://www.dutchnews.nl/news/2021/05/ministers-urged-to-act-on-ubers-50-company-dutch-tax-shelter/>
- Echaiz D., & Echaiz S. (2014). *La Elusión Tributaria: Análisis Crítico de la Actual Normatividad y Propuestas para una Futura Reforma.* *Derecho & Sociedad,* (43), 151-167. Recuperado de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12567>

- Echevarría, P., Hernández, A., & López, L. (2017). *Tributación de la economía digital y los nuevos modelos de negocios*. [Trabajo de investigación para la especialización en Derecho Tributario, Pontificia Universidad Javeriana]. Repositorio Institucional de la Pontificia Universidad Javeriana. Recuperado de <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/411117/Documento.pdf?sequence=1>
- Elías, J. (2021). Proyecto de Ley N° 842/2021-CR. Congreso de la República. Recuperado de <https://wb2server.congreso.gob.pe/spley-portal-service/archivo/Njc4OQ==/pdf/PL084220211125>
- Espinoza, A. (2021) ¿Cuánto cuesta desarrollar una app en Perú?. *Doapps*. Recuperado de <https://doapps.pe/blog/cuanto-cuesta-desarrollar-una-app/>
- Congreso de la República de Colombia (s.f.) Estatuto Tributario Nacional. Recuperado de <https://estatuto.co/24>
- Ferrín, G. (2021). Servicios digitales ¿llegó la hora de invertir en Argentina? Cuestiones de gravabilidad. *Abogados.com.ar*. Recuperado de <https://abogados.com.ar/servicios-digitales-llego-la-hora-de-invertir-en-argentina-cuestiones-de-gravabilidad/27997>
- García, M. (2014). *La imparable economía colaborativa*. *El País*. Recuperado de https://elpais.com/economia/2014/06/20/actualidad/1403265872_316865.html
- Gastón, L. (2018). Qué es el IVA: tipos, cuándo y por qué hay que pagarlo. *Salud financiera*. Recuperado de <https://www.bbva.com/es/salud-financiera/que-es-el-iva/>
- Gil, G (2019). La economía colaborativa en el sector del transporte y del alojamiento: una aproximación desde el Derecho Tributario. *Revista Jurídica de la Universidad Autónoma de Madrid*, 39, pp. 139-161. Recuperado de <https://doi-org.ezproxybib.pucp.edu.pe/10.15366/rjuam2019.39.004>
- Gomero, N. (2003). La era de la economía digital y el reacomodo de las estrategias de los negocios para optimizar su competitividad en los mercados globalizados. *Quipukamayoc*, 64 - 79. Recuperado de <https://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtual/publicaciones/quipukamayoc/2003/primer/digital.htm>

- Gómez, L. & Acevedo, S. (2023). *Impacto de la Presencia Significativa Económica (PES) en la venta de contenido digital en Colombia y establecimiento de mecanismos efectivos de tributación*. [Opción de Trabajo de grado Seminario-Diplomado en Contaduría Pública, Corporación Universitaria Remington]. Repositorio digital Corporación Universitaria Remington. Recuperado de <https://repositorio.uniremington.edu.co/handle/123456789/3619>
- Gómez, J. & Morán, D. (2020). Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe. Avances en su medición y panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud. *Macroeconomía del desarrollo*, (serie 215). 41-42. Recuperado de <https://www.cepal.org/es/publicaciones/46301-estrategias-abordar-la-evasion-tributaria-america-latina-caribe-avances-su>
- González, L. (2019) La capacidad económica en el impuesto de renta. Análisis con enfoque de género y ponderación de principios relacionados. *Revista de Derecho Fiscal*. (15) Recuperado de
- Grupo Banco Mundial (2019a). Personas que usan Internet (% de la población). Recuperado de https://datos.bancomundial.org/indicador/IT.NET.USER.ZS?end=2019&most_recent_value_desc=true&start=1989&view=chart
- Grupo Banco Mundial (2019b). Personas que usan Internet (% de la población) – Latin America & Caribbean. Recuperado de <https://datos.bancomundial.org/indicador/IT.NET.USER.ZS?end=2019&locations=ZJ&start=1990>
- Hernández de la Cruz, I., Martínez, G., Silva, F. & López, W. (2021). Estímulos fiscales para personas físicas y morales en México. *Publicaciones E Investigación*. 15 (1). Recuperado de <https://doi.org/10.22490/25394088.4698>
- Hernández, L., Albagli, P. (2017). Economía Digital: Oportunidades y Desafíos. Centro Latinoamericano de Políticas Económicas y Sociales. Recuperado de https://s3.us-east-2.amazonaws.com/assets.clapesuc.cl/media_post_5432_10b241cea2.pdf
- Hernández, R., Fernández, C. & Baptista, M. (2014). Metodología de la investigación. McGraw-Hill Interamericana Editores (6ta ed., pp. 26, 36, 40).
- Instituto Nacional de Estadística e Informática (2020). Variación de los Indicadores de Precios de la Economía, Lima. Recuperado de

https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3102731/02-informe-tecnico-n02_precios_ene2019.pdf.pdf?v=1652711499

Instituto Nacional de Estadística e Informática (2021). Variación de los Indicadores de Precios de la Economía, Lima. Recuperado de <https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/02-informe-tecnico-variacion-de-precios-ene-2021.pdf>

Instituto Nacional de Estadística e Informática (2022). Variación de los Indicadores de Precios de la Economía, Lima. Recuperado de <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/3097177/Indicadores%20de%20Precios%20de%20la%20Econom%C3%ADa%20-%20Enero%202022.pdf?v=1652456852>

Instituto Nacional de Estadística e Informática (2023). Variación de los Indicadores de Precios de la Economía, Lima. Recuperado de <https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/4013350/Informe%20T%C3%A9cnico%20Variaci%C3%B3n%20de%20Precios%3A%20Diciembre%202022.pdf>

Informativo Caballero Bustamante (2011). *Criterios de vinculación y su aplicación para calificar rentas de fuente peruana*. Recuperado de <https://studylib.es/doc/4763252/criterios-de-vinculaci%C3%B3n-y-su-aplicaci%C3%B3n-para-calificar-r>

Institución Universitaria Esumer (2018). Consumo Colaborativo. *Mercatec*, 3 (54) 89. Recuperado de <https://esumer.edu.co/revistas/index.php/mercatec/article/view/139>

Ipsos (2021). *Banca Digital 2021*. Innovación y Conocimiento. Recuperado de <https://www.ipsos.com/es-pe/banca-digital-2021>

Iribarra, E. (2016) La equidad tributaria en el comercio digital según la OCDE, y sus desafíos para la recaudación fiscal. *Revista de Estudios Tributarios*, (14), pág. 241-270. Recuperado de <https://revistaestudiotributarios.uchile.cl/index.php/RET/article/view/40287/41840>

J.A. del Río (2020) Nuevas reglas para prestadores de servicios digitales extranjeros. *Boletín informativo 05*. Recuperado de <https://www.jadelrio.com/mx/es/blogs/nuevas-reglas-para-prestadores-de-servicios-digitales-extranjeros>

Jorratt, M. (2020) Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital. Banco Interamericano de Desarrollo. Recuperado de <http://dx.doi.org/10.18235/0002449>

Juape, M (30 de julio de 2019). ¿Uber y Netflix deben pagarle impuestos a la Sunat? *Gestión*. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/empresas/uber-y-netflix-deben-pagarle-impuestos-a-la-sunat-noticia/>

- Katz, R. (2015). *El ecosistema y la economía digital en América Latina*. Editorial Ariel. Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/38916>
- La República (22 de junio 2019). *Hay más de 68 mil taxis informales solo en Lima*. Recuperado de <https://larepublica.pe/economia/2019/06/22/hay-mas-de-68-mil-taxis-informales-solo-en-lima>
- La República (13 de octubre de 2019). *En Perú existen 100 mil conductores pertenecientes a Uber, Beat, Cabify, entre otras aplicaciones*. Recuperado de <https://larepublica.pe/economia/2019/10/14/uber-cabify-beat-en-peru-existen-100-mil-conductores-pertenecientes-a-uber-beat-cabify-entre-otras-aplicaciones/>
- Lalanne, G (2006). Economía de opción y fraude de ley en el Derecho Tributario. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario–IPDT*. Vol, (44). Recuperado de https://www.academia.edu/download/49270136/Economia_de_opcion_1.desbloqueado.pdf
- Landa, C. (2006). Los Principios tributarios en la Constitución de 1993. Una perspectiva constitucional. *Jurisprudencia y Doctrina Constitucional tributaria*, pp.37-50. Recuperado de https://www.mpfm.gob.pe/escuela/contenido/actividades/docs/2201_07_principios.pdf
- Ledesma, G. (2020). *Efecto tributario en el Impuesto a la Renta de los servicios satelitales prestados por una empresa no domiciliada*. [Trabajo de investigación para optar el grado académico de maestro en Tributación y Política Fiscal, Universidad de Lima]. Repositorio digital Universidad de Lima. Recuperado de https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/11668/Ledesma_Guerrero_German.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Lema, R. (2022). Experiencias de tributación en los servicios digitales. *Revista Moneda*. (191). Recuperado de <https://www.bcrp.gob.pe/docs/Publicaciones/Revista-Moneda/moneda-191/moneda-191-04.pdf>
- León, D. (2021). El criterio de establecimiento permanente frente a la economía digital en Colombia: análisis y propuesta de mejora. *Revista de Derecho Fiscal*. (21). Recuperado de <https://www.redalyc.org/journal/6843/684372917008/html/>
- Ley N° 2277 (2022). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones. Recuperado de <https://accounter.co/actualidad/tributaria/reforma-tributaria-2022-ley-2277-de-2022.html>

- Marcianesi, A. & Pereyra, O. (2021). *Tratamiento Impositivo de las Empresas de Servicios Digitales*. [Tesina de grado para optar el grado académico de Contador público nacional y perito partidor, Universidad Nacional de Cuyo]. Biblioteca digital Universidad Nacional de Cuyo . Recuperado de <https://bdigital.uncuyo.edu.ar/16742>
- Martinez, P. (2021). Proyecto de Ley N° 812/2021-CR. Congreso de la República. Recuperado de <https://cdn.gacetajuridica.com.pe/laley/Proyecto%20de%20Ley%20N%C2%BA812-2021-CR LALEY.pdf>
- Mella, C. (s.f.). *Impuesto Adicional: ¿Qué es y cómo evitar la doble imposición?* Easytax. Recuperado de <https://www.easytax.cl/blog/impuesto-adicional-que-es-y-como-evitar-la-doble-imposicion/>
- Moed, J. (20 de diciembre de 2018). *Uber's wild ride to make latin america its fastest growing region*. Forbes. Recuperado de <https://www.forbes.com/sites/jonathanmoed/2018/12/20/is-uber-operating-illegally-in-its-fastest-growing-region/?sh=553d27331925>
- Molina, C. (2023). *Uber Perú: “Este año, sumaremos más de 100 vehículos eléctricos a la aplicación” / Entrevistado por Peru Retail*. Peru Retail la web de retail y los canales comerciales. Recuperado de <https://www.peru-retail.com/uber-peru-este-ano-sumaremos-mas-de-100-vehiculos-electricos-a-la-aplicacion/>
- Muñoz, S. (2008, diciembre). Los servicios digitales como supuesto de renta de fuente peruana. *X Jornadas nacionales de Derecho Tributario*, 165 – 193.
- Novoa, G. (2006). El Principio de la Capacidad Contributiva. *Derecho & Sociedad*, (27), 101-106. Recuperado de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169>
- Nuñez S. (2014). *LIII Seminario de Derecho Tributario: Derecho Constitucional Tributario*. Ministerio de Economía y Finanzas. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/LIII_dcho_tributario_2014.pdf
- OECD (2010), *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*, OECD Publishing, Paris/Instituto de Estudios Fiscales, Madrid. Recuperado de <https://www.gloabal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf>
- OECD (2020). *OECD Digital Economy Outlook 2020*. OECD Publishing, 141. Recuperado de <https://doi.org/10.1787/bb167041-en>
- OCDE (2021). *Enfoque de dos pilares para abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía*. Recuperado de

<https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-issues/cross-border-and-international-tax/puntos-destacados-enfoque-de-dos-pilares-para-abordar-los-desafios-fiscales-derivados-de-la-digitalizacion-de-la-economia-octubre-2021.pdf>

O'Keefe, B. y Jones, M. (22 de octubre de 2015). *How Uber plays the tax shell game*. Fortune. Recuperado de <https://fortune.com/2015/10/22/uber-tax-shell/>

Palavecinos, C. & Zamorano, R. (2021). *Impuestos digitales en Chile*. [Tesis para optar el Título de Licenciado en Derecho Tributario]. Universidad Finis Terrae. Recuperado de <https://repositorio.uft.cl/xmlui/handle/20.500.12254/1948>

Redacción Gestión (2017). *Uber Perú: "El mercado de transporte de aplicaciones hace más de un millón de viajes a la semana"*. Empresas. Recuperado de <https://gestion.pe/economia/empresas/uber-peru-mercado-transporte-aplicaciones-millon-viajes-semana-150669-noticia/>

Quimbayo, P. (2021) Tributación directa de los servicios digitales: propuestas y expectativas. *Revista de derecho fiscal*, (nov. 2021), 297–394. Recuperado de <https://doi.org/10.18601/16926722.n20.09>.

Raggio, J. (2013) *XXIV Seminario de Derecho Tributario: La Responsabilidad Solidara en materia tributaria y la forma de atribución por la SUNAT*. Ministerio de Economía y Finanzas. Recuperado de https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/XXIV_dcho_tributario_2013.pdf

Ramírez, G. (2018) "La experiencia uruguaya en materia de Impuesto a la Renta en el marco de la Economía Digital". *Revista tributaria* N°261. Recuperado de https://es.linkedin.com/pulse/la-experiencia-uruguaya-en-materia-de-impuesto-renta-el-ram%C3%ADrez?trk=articles_directory

Rodriguez, R., Svensson, G. & Perez, M. (2017) Modelos de negocio en la economía colaborativa: síntesis y sugerencias. *Esic Market Economics and Business Journal*, (48). Recuperado de: <https://doi.org/10.7200/esicm.157.0482.1e>

Romero, P. (2004) *Doble tributación en México en relación con la capacidad contributiva*. [Trabajo de investigación para optar el grado académico de licenciatura en Derecho con especialidad en Derecho Fiscal, Universidad de las Américas Puebla]. Recuperado de http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/romero_g_pm/

Ruiz de Castilla, F. (2021a). *Derecho Tributario Peruano* (1° ed. Vol. 2). Palestra editores.

- Ruiz de Castilla, F. (2021b). *Derecho Tributario Peruano* (1° ed. Vol. 3). Palestra editores.
- Saffie, F. (2017). Contra la elusión. *Nueva Sociedad*, (número 272). Recuperado de <https://nuso.org/articulo/contra-la-elusion/>
- Sánchez, C., & Toledo, C. (2019). Tributación de los ingresos generados por la economía digital: perspectiva regional. *Actualidad Jurídica (1578 – 956X)*, 52, pp. 27 – 35.
- Santaella, J. (2023). Peer to peer: ¿En qué consiste este modelo de negocio y sus ventajas? *Economía3*. Recuperado de: <https://economia3.com/peer-to-peer/>
- Sarmiento, J. (22 de enero de 2020). Uber no paga renta por cobros a tarjetas en Colombia, pero sí otros impuestos. *Colombia Check*. Recuperado de <https://colombiacheck.com/chequeos/uber-no-paga-renta-por-cobros-tarjetas-en-colombia-pero-si-otros-impuestos>
- Spencer, J. (14 de enero de 2024). *Uber Stats – 2024 – All the number – All the facts*. Makeawebsitehub. Recuperado de <https://makeawebsitehub.com/uber-stats/>
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (s.f.). *Funciones y Atribuciones*. Recuperado de <https://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/funciones.html>
- Tarsitano, A. (2014). La Elusión Fiscal y la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. *IUS ET VERITAS*, 24(49), 40-49. Recuperado de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/13613>
- Tochetti, F. (2021). Economía Digital: Tendencias mundiales y el caso uruguayo. *Tax Latam*. Recuperado de [https://taxlatam.com/noticias/economia-digital-tendencias-mundiales-y-el-caso-uruguayo/#:~:text=Impuesto%20al%20Valor%20Agregado%20\(IVA\),-Producci%C3%B3n%20distribuci%C3%B3n%20o&text=La%20trasmisi%C3%B3n%20a%20trav%C3%A9s%20de,o%20utilizado%20econ%C3%B3micamente%20en%20Uruguay](https://taxlatam.com/noticias/economia-digital-tendencias-mundiales-y-el-caso-uruguayo/#:~:text=Impuesto%20al%20Valor%20Agregado%20(IVA),-Producci%C3%B3n%20distribuci%C3%B3n%20o&text=La%20trasmisi%C3%B3n%20a%20trav%C3%A9s%20de,o%20utilizado%20econ%C3%B3micamente%20en%20Uruguay)
- Tupayachi, M. (2019). *Análisis de la incidencia del Impuesto la Renta en los casos de Uber y Airbnb* [Tesis de maestría, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio digital de Tesis PUCP. Recuperado de https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/15446/Tupayachi_Abarca_An%c3%a1lisis_incidencia_impuesto1.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- TPC Group (29 de enero de 2021). Establecimiento Permanente en la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú. *Impuestos*. Recuperado de

[int.com/blog/impuestos/establecimiento-permanente-en-la-ley-de-impuesto-a-la-renta-en-el-peru/](https://www.uber.com/blog/impuestos/establecimiento-permanente-en-la-ley-de-impuesto-a-la-renta-en-el-peru/)

UBER. (s.f.) *Quiénes somos*. Recuperado el 04 de abril del 2023

https://www.uber.com/pe/es/about/?utm_campaign=CM2214477-search-google-brand_137_-99_PE-National_o-d_web_acq_cpc_es_T1_Generic_BM_uber_kwd-12633382_621655245336_140810136669_b_c&utm_source=AdWords_Brand

UBER. (s.f.) *Cómo usar la app de Uber*. Recuperado el 29 de abril del 2023

<https://www.uber.com/pe/es/about/how-does-uber-work/>

UBER B.V. (15 de enero de 2020). *Términos y condiciones*. Recuperado de <https://www.uber.com/legal/es/document/?country=argentina&lang=es&name=general-terms-of-use>

Vargas, P. (2020) Las razones por las que 16 países prohibieron la operación de la plataforma Uber. *La República Co*. Recuperado de <https://www.larepublica.co/globoeconomia/las-razones-por-las-que-16-paises-prohibieron-a-uber-2952421>

Vargas, P. (16 de enero de 2020). Las razones por las que 16 países prohibieron la operación de la plataforma Uber. *La República*. Recuperado de <https://www.larepublica.co/globoeconomia/las-razones-por-las-que-16-paises-prohibieron-a-uber-2952421>

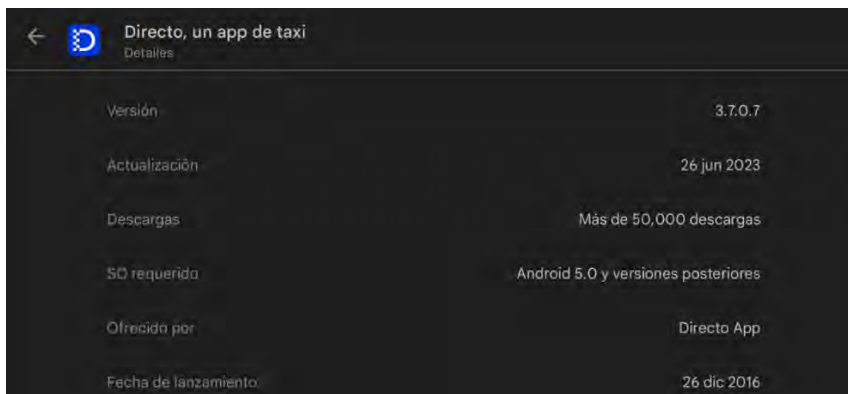
Velásquez, S. (2012). *Los criterios de vinculación a propósito de la doble imposición internacional*. [Tesis para optar el grado de Magíster en Derecho Tributario, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio digital de Tesis PUCP.


Villegas, R. (2020). *Imposición en el Perú a los servicios digitales prestados por empresas de aplicativos no domiciliados: los casos de Netflix y Airbnb*. [Tesis de maestría, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio digital de Tesis PUCP. Recuperado de https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/17670/VILLEGAS_ALAR_C%c3%93N_RAQUEL_EUNICE.pdf?sequence=5&isAllowed=y

Meltwater (2024). 2024 Global Digital Report. Recuperado de <https://www.meltwater.com/en/global-digital-trends>

ANEXOS

Anexo 1: Información de la aplicación Directo en Play store



←	 Directo, un app de taxi Detalles
Versión	3.7.0.7
Actualización	26 jun 2023
Descargas	Más de 50,000 descargas
SO requerido	Android 5.0 y versiones posteriores
Ofrecido por	Directo App
Fecha de lanzamiento	26 dic 2016



Anexo 2: Consulta RUC – Uber Peru

Resultado de la Búsqueda	
Número de RUC:	20556126764 - UBER PERU S.A.C.
Tipo Contribuyente:	SOCIEDAD ANONIMA CERRADA
Nombre Comercial:	-
Fecha de Inscripción:	16/01/2014
Fecha de Inicio de Actividades:	01/02/2014
Estado del Contribuyente:	ACTIVO
Condición del Contribuyente:	HABIDO
Domicilio Fiscal:	AV. SANTA CRUZ NRO. 888 LIMA - LIMA - MIRAFLORES
Sistema Emisión de Comprobante:	MANUAL/COMPUTARIZADO
Actividad Comercio Exterior:	IMPORTADOR/EXPORTADOR
Sistema Contabilidad:	MANUAL/COMPUTARIZADO
Actividad(es) Económica(s):	Principal - 7020 - ACTIVIDADES DE CONSULTORÍA DE GESTIÓN Secundaria 1 - 7310 - PUBLICIDAD
Comprobantes de Pago c/aut. de impresión (F. 806 u 816):	FACTURA BOLETA DE VENTA NOTA DE CREDITO NOTA DE DEBITO GUIA DE REMISION - REMITENTE
Sistema de Emisión Electrónica:	FACTURA PORTAL DESDE 30/09/2018 BOLETA PORTAL DESDE 07/04/2019
Emisor electrónico desde:	30/09/2018
Comprobantes Electrónicos:	FACTURA (desde 30/09/2018),BOLETA (desde 07/04/2019)
Afiliado al PLE desde:	01/01/2016
Padrones:	NINGUNO
Fecha consulta: 05/05/2023 21:39	

Anexo 3: Extractos de Resolución 0084-2020/SDC-INDECOPI (pp. 4, 10, 25)

3. El 18 de setiembre de 2018, Uber Perú presentó su escrito de descargos y sostuvo lo siguiente:
- (i) Es una empresa peruana que, en virtud de un contrato de prestación de servicios, se encarga exclusivamente de brindar servicios logísticos, así como de *marketing* y *publicidad*, en el territorio peruano a favor de una tercera empresa denominada Uber B.V. Esta última empresa es la que opera la aplicación móvil "Uber" materia de controversia.
 - (ii) Uber B.V. es una empresa que radica en el extranjero y es la titular del aplicativo en cuestión. Existen diversos elementos probatorios que lo demuestran, tales como los "Términos y Condiciones de uso de la Aplicación" o la "Política de Privacidad", las cuales son aceptadas por los usuarios al momento de su registro y acceso a la aplicación.
 - (iii) La denuncia en su contra debería ser declarada improcedente, dado que no es titular o administradora del aplicativo móvil "Uber", así como tampoco presta servicio alguno mediante el referido aplicativo. La ausencia de elementos probatorios que determinan que su empresa es la responsable del servicio cuestionado ha sido ratificada por otros órganos resolutivos del Indecopi, tal como consta en las Resoluciones 252-2018/PSO-INDECOPI-CUS y 369-2018/SPC-INDECOPI.
 - (iv) Por otro lado, es pertinente señalar que el aplicativo móvil "Uber" no ofrece la prestación de un servicio de movilidad, sino de un servicio que permite a sus usuarios organizar y solicitar la contratación de un servicio privado de movilidad por parte de proveedores de taxis independientes, tal como consta en la sección II.1 de los "Términos y Condiciones de Uso de la Aplicación".

Al respecto, Uber Perú indicó que a través de diversas diligencias de Inspección en el marco de una investigación iniciada por la Gerencia de Supervisión y Fiscalización del Indecopi, se corroboró que las actividades realizadas por Uber Perú en sus establecimientos se circunscriben a labores de **publicidad** y promoción en favor del aplicativo y que en tales establecimientos solo se les brinda orientación a potenciales conductores independientes que deseen utilizar el aplicativo.

Asimismo, Uber Perú precisó que mediante Resolución 136-2018/CC3-INDECOP, la Comisión de Protección al Consumidor 3 (en adelante la CC3) dispuso el archivo definitivo del procedimiento sancionador iniciado contra su empresa, toda vez que no se demostró que fuese responsable de la gestión de los servicios del aplicativo "Uber". Por el contrario, en ella se determinó que sus actividades se circunscriben a brindar servicios de promoción, **publicidad** y soporte a favor de la entidad administradora de la aplicación.

Adicionalmente, la denunciada indicó que en el procedimiento iniciado con ocasión de la denuncia presentada por la señora Edith Dora Paola Pinto Ríos contra Uber Perú y el BBVA Banco Continental ante el Órgano Resolutivo de Procedimientos Sumarísimos de Protección al Consumidor N° 1 (Expediente 787-2016/PS1), el BBVA (en su calidad de imputada) ha señalado expresamente que su entidad bancaria reconoce como responsable de las transacciones derivadas del uso del aplicativo "Uber" a la empresa Uber B.V., sin hacer referencia alguna a Uber Perú. Asimismo, en el referido expediente obran copias de estados de cuenta en los que se verifica que la entidad beneficiaria del pago es el administrador del aplicativo, Uber B.V (la controversia versaba sobre si las denunciadas hablan efectuado el cobro de un servicio de taxi en moneda extranjera, pese a que la tarifa había sido publicada en moneda nacional).

47. Con relación a que Uber Perú brinda servicios de **publicidad** y marketing de manera exclusiva en favor de Uber B.V., se debe indicar lo siguiente:

- De la revisión de la Partida Registral 13151234²¹ correspondiente a la constitución de Uber Perú, se advierte que esta tiene como objeto social: *"a) actividades de prestación de servicios de mercadeo y promoción, b) servicios de consultoría a terceros en temas logísticos y otras actividades administrativas, c) actividades de prestación de servicios de asesoramiento, orientación y asistencia operativa a personas naturales y/o jurídicas, nacionales o extranjeras; (...) d) servicios de consultoría a terceros nacionales o extranjeros para la actuación ante cualquier persona natural, persona jurídica, sea ésta privada o pública"*.
- De la revisión del contrato de prestación de servicios del 1 de enero de 2018 celebrado entre Uber Perú y Uber B.V., se aprecia que aquella empresa ha sido contratada para brindar servicios de soporte a favor y en beneficio de Uber B.V. entre los que se encuentra **[CONFIDENCIAL²⁴]**.

Anexo 4: Transacción bancaria gestionada por PayU

Detalle de movimiento

S/ -10.90	
Pyu*uber	
Fecha del movimiento	30 Abr 2023
Hora del movimiento	12:00 am
Fecha del proceso	02 May 2023
Origen	Gest De Procesos Tc

Anexo 5: "Comprobantes" de pago de las aplicaciones

Recibo del viaje - Uber

Uber 7 de enero de 2023

Este es el recibo del viaje, Gary

Esperamos que hayas disfrutado tu viaje de esta noche.

Total	16,10 PEN
--------------	------------------

Tarifa del viaje	15,00 PEN
------------------	-----------

Subtotal	15,00 PEN
Cuota de solicitud	0,50 PEN
Monto para compensación de la huella de carbono	0,60 PEN

Pagos

Visa **** <small>8/1/23 06:49</small>	16,10 PEN
---	------------------

[Visita la página de viajes](#) para conocer más y obtener las facturas (cuando estén disponibles)

Viajaste con Wilmer

Uber Planet 10.09 kilómetros | 20 min

	19:54			Perú
	20:15			Perú

La tarifa no incluye los cargos que puede cobrar tu banco. Si tienes preguntas, consulta directamente a tu banco.

Resumen de costo - Cabify



CABIFY IT S.A.C. RUC: 20547872518
 Calle Elías Aguirre 605 interior 602 - Miraflores, Lima 140115.
 Peru.

Resumen costo trayecto

PERE22MS0386312 - 2022-11-13

Descripción	#	Precio
2022-11-13. + Tasa de servicio, seguridad y sostenibilidad.. + High demand.	1	S/28,18
<i>Descuento</i>	-1	S/10,00
	Total	S/18,18

No afecto al IGV

Este documento es informativo. Si necesitas más información
 escribe a contact@cabify.com



Comprobante electrónico

Directo

R.U.C.
20606162350
BOLETA
ELECTRÓNICA
B001 - 146248

TRANSPORTES LIMEÑOS S.A.C.
AV. MARISCAL LA MAR NRO. 1120 INT. 501 URB. SANTA CRUZ - MIRAFLORES

Nombres: GARY PARRA DNI: 11111111
Dirección: LIMA
Condiciones de Pago: Contado Fecha Emisión: 23/02/2023 Fecha Vencimiento: 23/02/2023
Orden de Compra:

Item	Cantidad	Descripción	Importe
1	1	SERVICIO DE TAXI EXONERADO DEL IGV POR DISPOSICIÓN MUNICIPAL N. 196 DEL 11 - 09 - 99 Y POR DECRETO LEGISLATIVO N° 821 APÉNDICE II INCISO 2	19.20
SON: DIEZ Y NUEVE CON 20/100 SOLES			
Observación:			SUBTOTAL S/ 19.20 IGV(18.00%) S/ 0 TOTAL S/ 19.20

Observaciones de SUNAT:
La BOLETA número B001 - 146248, ha sido aceptada.

Cuentas Bancarias
Para transferencias locales en Soles (S/.)
BICP - Soles 193-1758971 0 82
BICP Interbancaria - Soles 002-193001758971082-15
Continental - Soles 0011-0169-0100017571
Continental Interbancaria - Soles 011-169-000100017571-09
AUTORIZADO A SER EMISOR ELECTRONICO MEDIANTE R.L. SUNAT N° 034-005-0005979/SUNAT



Anexo 6: Extracto de políticas de PayU en Argentina como agente de retención

POLÍTICA DE RETENCIONES DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS PARA COMERCIOS NO RESIDENTES EN ARGENTINA

1. Vigencia:

1.1 Esta política rige a partir del 1 de noviembre de 2017

2. Alcance

2.1 Esta política aplica a los Comercios No Residentes que vendan intangibles o presten servicios a usuarios en Argentina y cuyo pago se recaude a través de la Plataforma "PayU" o "Dinero Mail by PayU".

2.2 Aquellos Comercios No Residentes que vendan bienes tangibles estarán exentos de retención siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el numeral 4.5.2 de esta política.

3. Fundamentación

3.1 De conformidad con el artículo 5 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, (l.o. Decreto 649/97, B.O 06/08/97), aplicable a PayU Argentina, *"son ganancias de fuente argentina aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios, o de hechos ocurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de celebración de los contratos"*.


3.2 Por su parte, el Decreto Reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias, N° 1.344/98, establece en su artículo 9, el alcance de "ingreso de fuente argentina" el cual se define como ingreso generado por bienes o intangibles, y cualquier derecho, situado, colocado, o económicamente usado en el país, o que tenga su origen en hechos o actividades de cualquier índole, producidos o desarrollados en la República de Argentina

3.3 El Impuesto a las Ganancias grava la renta de fuente argentina percibida por los Comercios No Residentes en Argentina y tiene una alícuota, que por regla general, es del 35% de la remesa. El Impuesto a las Ganancias se causa, al momento en que el Comercio No Residente ordena la remesa de su ingreso.

3.4 PayU Argentina, cuando quiera que actúe como intermediario de la remesa del Comercio Extranjero, asume según el régimen legal argentino, la calidad de agente de retención del Impuesto a las Ganancias. Esto implica, que PayU es el responsable ante el fisco argentino de retener y pagar el impuesto. Su omisión o mora en hacerlo, le acarrea una responsabilidad solidaria respecto del Comercio No Residente sujeto al impuesto, que habilita al fisco a cobrarle el impuesto debido durante los seis (6) años siguientes al momento en que debió declararlo y pagarlo. Las sanciones por la falta de pago del impuesto incluyen el valor del impuesto, intereses resarcitorios mensuales fijados por la normativa vigente sobre el monto del impuesto no retenido y multas.



Anexo 7: Extracto de estatuto de constitución de Uber Perú S.A.C.

 <p>sunarp Sistema Registral y Catastral del Perú</p>	<p>ZONA REGISTRAL Nº IX, SEDE LIMA OFICINA REGISTRAL LIMA Nº Partida: 13151234</p>
<p>INSCRIPCIÓN DE SOCIEDADES ANÓNIMAS UBER PERU S.A.</p>	

REGISTRO DE PERSONAS JURÍDICAS

RUBRO : CONSTITUCION

A 00001

POR ESCRITURA PÚBLICA DEL 27/11/2013 OTORGADA ANTE NOTARIO PÚBLICO DE LIMA FERNANDO MEDINA RAGGIO.

SOCIOS FUNDADORES Y APORTES:

1.- UBER INTERNATIONAL HOLDING B.V. SOCIEDAD CONSTITUIDA Y EXISTENTE EN LOS PAISES BAJOS. DEBIDAMENTE REPRESENTADA POR JESUS ANTONIO MATOS CASTILLO SEGÚN PODER INSCRITO EN LA P.E. N° 13116871 DEL REGISTRO DE PERSONAS JURÍDICAS DE LIMA, SUSCRIBE **90 ACCIONES** MEDIANTE APORTE EN EFECTIVO.

2.- UBER INTERNATIONAL B.V. SOCIEDAD CONSTITUIDA Y EXISTENTE EN LOS PAISES BAJOS, DEBIDAMENTE REPRESENTADA POR JOSE ANTONIO HONDA KUROKAWA SEGÚN PODER INSCRITO EN LA P.E. N° 13115561 DEL REGISTRO DE PERSONAS JURÍDICAS DE LIMA, SUSCRIBE **10 ACCIONES** MEDIANTE APORTE EN EFECTIVO.

OBJETO: LA SOCIEDAD TIENE POR OBJETO PRESTAR TODO TIPO DE SERVICIOS Y APLICACIONES A CUALQUIER PERSONA O ENTIDAD, INCLUYENDO PERO NO LIMITADO A EMPRESAS RELACIONADAS O VINCULADAS, A TRAVÉS DE DISPOSITIVOS MÓVILES Y SOLICITUDES BASADAS EN PÁGINAS WEB E INTERNET, Y TODO LO RELACIONADO A LA MISMA. PARA CUMPLIR CON SUS FINES. LA SOCIEDAD PODRÁ REALIZAR TODA CLASE DE ACTOS Y CONTRATOS PERMITIDOS POR LAS LEYES EN LA FORMA MÁS AMPLIA, Y PODRÁ DEDICARSE, SIN LIMITACIÓN ALGUNA, A TODO NEGOCIO LICITO RELACIONADO CON SU OBJETO SOCIAL. ASIMISMO, PODRÁ INTERVENIR EN LA FORMACIÓN DE OTRAS SOCIEDADES O ASOCIACIONES Y/O ADQUIRIR ACCIONES O PARTICIPACIONES DE SOCIEDADES PERUANAS Y/O EXTRANJERAS. Y EN GENERAL, UBER PERÚ S.A. PODRÁ DEDICARSE AL DESARROLLO DE TODA ACTIVIDAD AFIN O CONEXA, NECESARIA PARA LOGRAR SU OBJETO SOCIAL, SIN RESERVA NI LIMITACIÓN ALGUNA, Y A CUALQUIER OTRA ACTIVIDAD QUE ACUERDE LA JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS. SE ENTENDERÁN INCLUIDOS EN EL OBJETO SOCIAL LOS ACTOS RELACIONADOS CON EL MISMO QUE COADYUVEN A LA REALIZACIÓN DE SUS FINES, AUNQUE NO ESTÉN EXPRESAMENTE INDICADOS EN EL PACTO SOCIAL O EN EL ESTATUTO (**ART. 2º**)


INICIO DE OPERACIONES: EN LA FECHA QUE SE OTORGA LA ESCRITURA PÚBLICA.

DURACIÓN: INDETERMINADA.

DOMICILIO: LIMA, PUDIENDO ESTABLECER SUCURSALES U OFICINAS EN CUALQUIER LUGAR DEL PAÍS O EN EL EXTRANJERO.

CAPITAL SOCIAL: S/. 1,000.00 REPRESENTADO POR 100 ACCIONES NOMINATIVAS DE UN VALOR NOMINAL DE S/. 1.00 CADA UNA. EL CAPITAL SE ENCUENTRA ÍNTEGRAMENTE SUSCRITO Y PAGADO (**ART. 5º**).

Anexo 8: Modificación de estatuto de Uber Perú S.A.C.

 <p>sunarp Superintendencia Nacional de los Registros Públicos</p>	ZONA REGISTRAL N° IX - SEDE LIMA OFICINA REGISTRAL LIMA N° Partida: 13151234
INSCRIPCIÓN DE SOCIEDADES ANONIMAS UBER PERU S.A.	

REGISTRO DE PERSONAS JURIDICAS

RUBRO: AUMENTO DE CAPITAL Y MODIF. DEL ESTATUTO
 B00001

Por ESCRITURA PÚBLICA del 01/08/2017 otorgada ante el Notario ALFREDO PAINO SCARPATI en la ciudad de LIMA y por J.G de fecha 28/07/17 se acordó modificar el siguiente artículo del estatuto: **ARTÍCULO 2°.-** La sociedad tiene por objeto dedicarse a las siguientes actividades: a) Actividades de prestación de servicios de mercadeo y promoción, b) Servicios de consultoría a terceros en temas logísticos y otras actividades administrativas. C) Actividades de prestación de servicios de asesoramiento, orientación y asistencia operativa a personas naturales y/o jurídicas, nacionales o extranjeras; así como: d) Servicios de consultoría a terceros nacionales o extranjeros para la actuación ante cualquier persona natural, persona jurídica, sea ésta privada o pública. Para cumplir con su objeto social y desarrollar las actividades vinculadas al mismo, la sociedad podrá realizar todos los actos y celebrar todos los contratos permitidos por las leyes peruanas, así como aquellos de naturaleza complementaria o conexas. **Libro de Junta de Accionistas Nro. 1° legalizado el 04/03/14 ante el Notario Fernando Medina Raggio con el Nro. 016538. Fs. 56-57.-** El título fue presentado el 01/08/2017 a las 04:47:00 PM horas, bajo el N° 2017-01612947 del Tomo Diario 0492. Derechos cobrados S/ 20.00 soles con Recibo(s) Número(s) 00026812-237.-LIMA, 07 de Agosto de 2017.


 JOSE ANTONIO PEREZ SOTO
 Registrador Público
 Zona Registral N° IX - Sede Lima

Anexo 9: Extracto de estatuto de constitución de Directo

 <p>sunarp Superintendencia Nacional de los Registros Públicos</p>	<p>ZONA REGISTRAL N° IX - SEDE LIMA OFICINA REGISTRAL LIMA N° Partida: 14490427</p>
	<p>INSCRIPCIÓN DE SOCIEDADES ANONIMAS TRANSPORTES LIMENOS S.A.C.</p>

REGISTRO DE PERSONAS JURIDICAS
RUBRO : CONSTITUCION
 A00001

POR ESCRITURA PUBLICA DE FECHA 02/07/2020 OTORGADA ANTE EL NOTARIO ANIBAL CORVETTO ROMERO, EN LA CIUDAD DE LIMA.

SOCIOS FUNDADORES Y APORTES:

- 1. PATRICIO PORTARO PANCORVO**, PERUANO, ECONOMISTA, CASADO CON LORENA MARTINELLI REY, SUSCRIBE 5,612 ACCIONES.
- 2. JUAN FRANCISCO ECHEANDIA VALDIVIA**, PERUANO, EMPRESARIO, CASADO CON LUCIANA MARIA CEDRÓN VILLEGAS, SUSCRIBE 1,296 ACCIONES.
- 3. IVO AARON SAONA TAMAYO**, PERUANO, COMUNICADOR SOCIAL, CASADO CON VALERIA COSTA CHECA, SUSCRIBE 1,592 ACCIONES.
- 4. ENRIQUE JOAQUIN UMBERT OLAZABAL**, PERUANO, EMPRESARIO, CASADO CON MELISSA VANESSA GAZZANI MÁLAGA, SUSCRIBE 1,500 ACCIONES.

OBJETO (ART. 2°): TENDRÁ COMO OBJETO SOCIAL PRINCIPAL DEDICARSE A BRINDAR SERVICIO DE TRANSPORTE TERRESTRE URBANO Y NACIONAL EN MODALIDADES COMO TAXI, REMISSE, TURISMO, TRANSPORTE DE PERSONAL Y OTROS A NEGOCIOS Y PERSONAS NATURALES, ALQUILER DE VEHICULOS MOTORIZADOS, AUTOS, CAMIONETAS, ÓMNIBUS, ALQUILER DE VEHICULO CON CHOFERES, ASÍ COMO COMPRA VENTA DE UNIDADES DE TRANSPORTE Y OTROS SIMILARES A TRANSPORTE DE CARGA EN GENERAL, IMPORTACIÓN, EXPORTACIÓN, COMERCIALIZACIÓN, DISTRIBUCIÓN Y CONSIGNACIÓN DE VEHÍCULOS, AUTOS, AUTOMÓVILES, CAMIONETAS Y AFINES.-
 ALQUILER Y DISTRIBUCIÓN DE SOFTWARE E INTERMEDIACIÓN TECNOLÓGICA. SERVICIO DE CAPACITACIÓN A CHOFERES, SERVICIO DE SOPORTE DE CONTACT CENTER Y SOPORTE PRESENCIAL.-
 DISTRIBUCIÓN, COMERCIALIZACIÓN AL POR MAYOR Y MENOR, IMPORTACIÓN, EXPORTACIÓN, REPRESENTACIÓN DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS DE CONSUMO HUMANO EN SUS DIVERSAS FORMAS, ABARROTÉS, ENLATADOS, CONSERVAS, BEBIDAS GASEOSAS, LICORES, DULCES, ARTÍCULOS DE BAZAR, PERFUMERÍA, ÚTILES DE OFICINA Y PRODUCTOS AFINES.
 -COMPRA VENTA, IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN DE BIENES MUEBLES, ARTESANÍAS EN PLATA, PLAQUE, CUERO, TEJIDOS Y OTROS ARTÍCULOS DE DECORACIÓN PARA EL HOGAR, OFICINAS E INDUSTRIAS, COMO SON: CORTINAS, ALFOMBRAS, VIDRIOS, LOZAS, ARAÑAS DE CRISTAL, LÁMPARAS Y PRODUCTOS AFINES.

Anexo 10: Tasas aplicables a no domiciliados según el artículo 56 de la LIR.

Intereses provenientes de créditos externos	4.99%	Intereses que abonen al exterior las empresas de operaciones múltiples establecidas en el Perú	4.99%	Rentas derivadas del alquiler de naves y aeronaves	10%
Regalías	30%	Dividendos y otras formas de distribución de utilidades recibidas de personas jurídicas	5%	Asistencia técnica	15%
Espectáculos en vivo con la participación principal de artistas intérpretes y ejecutantes no domiciliarios	15%	Rentas provenientes de la enajenación de valor mobiliarios realizadas dentro del país	5%	Intereses provenientes de bonos y otros instrumentos de deuda, depósitos o imposiciones	4.99%
Otras rentas					30%

APÉNDICE A

Entrevista	N°1
Fecha	22/03/2023
Edad	48
Experiencia	6 años y 6 meses
RUC	No

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	No. Tengo mi trabajo aparte. Uber es solo un ingreso adicional que hago después de mi trabajo. Siempre cae bien un dinero extra.
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	Solo de lunes a viernes. Los fines de semana los paso en familia.
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Usualmente, trabajo unas 6 horas. Salgo del trabajo a las 5 pm y hago carreras hasta las 11 pm más o menos.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	Serán unos 10, máximo 12. Es que todo depende de lo largas que son las carreras o el tráfico.
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	Como trabajo adicional, sacaré unos 600 a 700 soles por semana.
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	Eso depende. No sé cómo lo calculará la app, pero hay veces que me han cobrado 15, 20 y hasta 25 por ciento de comisión. Creo que lo usual es 25%, pero no sé por qué a veces es menos.
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Sí. Semanalmente envía un resumen a tu correo.
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	Te piden de todo. Toda tu información, antecedentes, foto del vehículo, soat, revisión técnica. Varias cosas. Es más, si tu vehículo no puede ser taxi. No puede tener esas franjas ni el letrero de taxi o al menos así era antes de pandemia.
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Solamente en la inscripción. Sé que tienen sus oficinas acá en Perú, pero nada más.

P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	Me agrada cuando es por tarjeta. No me gusta andar con efectivo por seguridad. Ya la empresa te cobra la tarifa cuando te envían tu resumen semanal. Así que así me paguen en efectivo, igual me terminan descontando cuando me depositan
-----	---	---

Entrevista	N°2
Fecha	27/03/2023
Edad	33
Experiencia	2 años y 4 meses
RUC	Sí

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	Por ahora sí. En pandemia perdí mi trabajo, pero saqué mi carro y empecé a hacer taxi por aplicativo
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	Casi todos los días. Diría que unos 5 a 6 por lo menos
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Empiezo desde las 12 pm o a veces 1 pm hasta las 11 pm
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	Calculo que deben ser unas 20 a 22, depende de la hora. A veces se hacen más en un fin de semana
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	Aproxidamente, unos 4000 a 4500
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	25%
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Todas las semanas
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	Te piden información personal, de tu carro y una especie de examen
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Solo al inicio
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	Cualquiera está bien

Entrevista	N°3
Fecha	22/03/2023
Edad	51
Experiencia	4 años y 2 meses
RUC	No

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	Hoy por hoy, sí. Tuve un trabajo antes conduciendo mercadería, pero desde que saqué mi carro empecé a manejar por aplicativo.
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	Todos los días salgo a manejar. Me distraigo y gano mi plata.
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Unas 12 horas más o menos. Salgo a las 8 am y regreso 8 o 9 pm a mi casa. Algunos días salgo más tarde o me tomo parte del día con mi familia.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	No me acuerdo, joven, pero todo depende si son viajes cortos o largo. Creo que por lo menos me salen unos 15 viajes.
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	5,000
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	La aplicación es rara. Se supone es 25%, pero en ocasiones ha variado.
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Sí, claro. También lo puedes ver en la aplicación de Uber para conductores.
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	A diferencia de otras empresas que he visto, Uber me pedía más requisito en cuanto a mi carro, pero a mí solo mis datos y antecedentes.
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Cuando empecé tuve unos inconvenientes con la app, pero luego no los he contactado.
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	Antes diría que la plata en mano, pero uno se arriesga menos cuando es pago por tarjeta.

Entrevista	N°4
Fecha	22/03/2023
Edad	39
Experiencia	1 año y 3 meses
RUC	No

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	Es un trabajo adicional. Trabajo con mi cuñado en un taller.
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	Salgo todos los días después de mi trabajo, excepto los lunes y martes.
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Aproximadamente unas 6 horas.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	Depende del día y la distancia. Me han salido carreras como de 10 minutos y otras de hasta 1 hora por el tráfico. Diría que entre unas 10 o 14.
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	Aproximadamente unos 2,700. Lo máximo que he alcanzado han sido unos 3,300 soles
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	Siempre me han descontado un 25%, un poco alto a comparación de otras apps.
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Ellos te envían a tu celular cuánto has ganado.
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	No es muy distinto a otra empresa. Tienes que presentar tus documentos y los documentos de tu carro. Es fácil registrarse y luego ya solo tú ves cuándo decides salir a manejar
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Al inicio nomás.
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	Es indistinto. Al final, igual Uber me termina cobrando por mi cuenta bancaria

Entrevista	N°5
Fecha	2/04/2023
Edad	48
Experiencia	2 años y 7 meses
RUC	Sí

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	Tengo un emprendimiento aparte, pero gran parte de mis ingresos es por Uber.
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	5 días. De miércoles a domingo.
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	8 horas.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	La última vez que conté fueron unos 15.
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	A veces 3200, a veces 3800. En ese rango estoy.
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	25%
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Sí. En la misma aplicación puedes ver los ingresos por viaje y el resumen de ingresos por día.
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	Normal. Datos personales y si tu vehículo cumplía con sus requisitos. No he tenido que ir a alguna oficina si a eso te refieres.
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Hace poco que tuve un inconveniente con un pasajero que le robaron.
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	En tarjeta es mejor.

Entrevista	N°6
Fecha	17/04/2023
Edad	37
Experiencia	3 años y 7 meses
RUC	Sí

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	Sí. Me dedico a esto ya casi por unos 4 años
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	Todos los días. A veces tomo unos días de descanso, pero usualmente trato de salir a trabajar todos los días para mantener a mi familia.
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Depende. De lunes a viernes salgo a las 7 am hasta la 1pm. Regreso a casa a almorzar y a las 3 pm vuelvo a salir hasta las 11 pm. Los fines de semana suelo estar en casa, pero salgo a partir de las 5 o 6 pm porque suele haber más demanda y me quedo hasta las 3 am.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	No tengo un número exacto.
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	La última vez llegué a 5600.
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	0.25
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Semanalmente.
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	Me pidieron mis datos personales típicos como en cualquier trabajo, los datos de mi vehículo y un examen.
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Un par de veces cuando he tenido problemas con pasajeros o con la aplicación.
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	Con tarjeta me resultan más confiables y hago el viaje tranquilo.

Entrevista	N°7
Fecha	22/03/2023
Edad	42
Experiencia	5 años y 2 meses
RUC	Sí

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	Desde hace un tiempo le dedico el 100%
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	6 días completos y a veces una media tarde adicional
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Bastantes. A ver, yo salgo de mi casa 7 am más o menos y regreso plan de 10 pm. Los fines de semana salgo más de noche porque hay más demanda.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	En promedio trato de llegar a unos 20. Siempre hay demanda, sobre todo a partir de las 5 o 6 de la tarde
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	6,000
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	25%
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Todas las semanas te llega tu resumen
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	Muy sencillo. Presentas tus datos personales y los de tu vehículo.
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Solamente al iniciar y cuando algo no me cuadraba en mi resumen, pero luego no.
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	Pagando con la tarjeta es mejor. Es mucho más rápido y así puedo terminar una carrera y empezar ya otra.

Entrevista	N°8
Fecha	26/04/2023
Edad	37
Experiencia	2 años y 1 mes
RUC	No

P1	¿Realizar servicios de transporte por aplicativo es su única fuente de ingresos?	No. Tengo otros negocios aparte, pero siempre es bueno un dinerito extra.
P2	¿Cuántos días a la semana trabaja con el aplicativo?	Trabajo de lunes a sábado. Domingos y feriados no porque se los dedico a mi familia.
P3	¿Cuántas horas trabaja en el día?	Trato de que sean unas 6 horas por lo menos. Para que rinda.
P4	¿Cuántos viajes aproximadamente realiza al día?	Siempre me pongo a llegar a mi meta de 10 por día. Hasta ahora me he mantenido y me va bien.
P5	¿Cuánto ingreso mensual genera sin considerar gastos relacionados al vehículo?	2500 más o menos
P6	¿Cuánto es la comisión que el aplicativo le aplica por su uso?	Uber te suele cobrar un 25% de cada viaje
P7	¿El aplicativo le envía algún resumen de sus ingresos?	Lo puedes ver en la aplicación.
P8	¿Cómo fue el proceso de inscripción en el aplicativo?	Yo recuerdo que tuve que presentar información personal, antecedentes y los datos de mi carro.
P9	¿Ha tenido algún contacto con representantes de Uber Perú?	Un par de veces nomás.
P10	¿Prefiere los cobros asociados a una tarjeta o en efectivo?	En tarjeta de preferencia para no andar con plata. Antes del aplicativo, solo hacía taxi particular y sí me han llegado a asaltar.