

**UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y**  
**CONTABLES**  
**ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**



**“Propuesta de una estrategia recaudadora del IGV generado por los  
servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en  
territorio peruano”**

Tesis que presenta los bachilleres

**Linares Tapia Walter**

**Vásquez Santin Claudia Romina**

Para obtener el título profesional de

**CONTADOR (A) PÚBLICO (A)**

Lambayeque, Perú

Febrero – 2023

**PROPUESTA DE UNA ESTRATEGIA RECAUDADORA DEL IGV  
GENERADO POR LOS SERVICIOS DE STREAMING PRESTADOS POR  
EMPRESAS NO DOMICILIADAS EN TERRITORIO PERUANO**

Resolución de sustentación N° 1194-2023-VIRTUAL-UNPRG-FACEAC-D/JGN

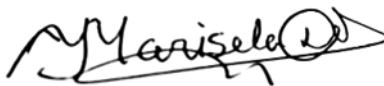
De fecha 18 de agosto de 2023



Linares Tapia Walter  
**Bachiller**



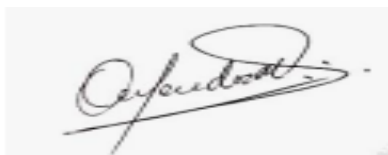
Vásquez Santin Claudia Romina  
**Bachiller**



Deza Navarrete Yris Marisela  
**Asesor especialista**

Presentada para obtener el título profesional de **Contador Público**

**Aprobado por el jurado:**



Dr. Oswaldo Alberto Mendoza Otiniano  
**Presidente**



MAG.CPC. Gálvez Berrios Mirtha Fatima

Dra. Mirtha Fátima Gálvez Berrios  
**Secretario**



Msc. Rafael Chafloque Gastulo  
**Vocal**



UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES  
UNIDAD DE INVESTIGACION



ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS

Siendo las 10 am. del día 25 de Agosto del 2023, se dio inicio a la Sustentación de Tesis en forma PRESENCIAL con la participación de los miembros del Jurado, nombrados con Resolución 003-2023-VINYL-UNPRG-FAC-IC-PI/185 de fecha 10 de Enero del 2022, conformado por:

Dra. Oswaldo Alberto Hendar Ghisano Presidente  
Dra. Miltha Tatiana Galvez Benito Secretario  
Dra. Rafael Chalque Gashu Vocal  
Dra. Yris Huanzela Daza Mavannete Asesor(a)

Para evaluar el informe de tesis del testista o de los testistas: Walden Linares Tapia

Claudio Ramirez Vazquez, quién o quienes desean obtener su título profesional de: Contador (e) Pública (a), con la tesis titulada:

"PROPUESTA DE UNA ESTRATEGIA RECONSTRUCCIÓN DEL JCV GENERADA POR LOS SERVICIOS DE STREAMING PRESTADOS POR EMPRESAS NO DEPENDIENTES EN TERRITORIO PERUANO"

El Sr. Presidente, después de transmitir el saludo a todos los participantes de la Sustentación ordenó la lectura de la Resolución decanal N° 1194-2023-VINYL-UNPRG-FAC-IC-PI/185 de fecha 10 de Enero del 2022 que autoriza la Sustentación Presencial del Informe de Tesis correspondiente, luego de lo cual autorizó al candidato a efectuar la Sustentación, otorgándole 20 minutos de tiempo.

Culminada la exposición del sustentante o los sustentantes, el presidente dispuso la intervención de los señores miembros del jurado, empezando con el señor(a) vocal, luego señor(a) secretario (a) hasta culminar con el (la) señor(a) presidente, en ese orden los jurados plantearon preguntas y observaciones, las cuales fueron absueltas por el/ los sustentantes en forma

El señor presidente invita al asesor para que exponga lo que considere conveniente respecto de la exposición de la tesis.

Culminadas las preguntas y respuestas, el (la) Sr.(a) presidente, dispuso que los asistentes incluido el asesor y el o los testistas abandonen temporalmente la sala, a fin de que el jurado delibere con plena libertad y pueda calificar la sustentación de la tesis. Los jurados califican de acuerdo a la rúbrica de evaluación de la facultad. Culminada la deliberación y calificación el (la) sr.(a) presidente autorizó que ingresen a la sala de sustentaciones el testista o los testistas, su asesor y público en general, y autorizó la lectura del acta por parte del señor(a) secretario(a).

El señor(a) secretario(a) dio lectura al acta señalando que el testista o los testistas:

han obtenido Bueno puntos equivalentes a 17 quedando expedito para optar el título profesional de

Si uno o los dos testistas hubieran tenido calificativo desaprobatorio, se anotará: que ha obtenido \_\_\_\_\_ puntos equivalentes a \_\_\_\_\_, por las deficiencias y motivos siguientes

por cuyo motivo se reprogramara la nueva sustentación en una plazo máximo de 60 días hábiles desde la fecha de desaprobación y si volviera a desaprobado en esta segunda oportunidad deberá elaborar otra tesis según lo establecido en el artículo 51 del reglamento.

Comunicado el resultado, el señor presidente da por concluido el acto académico a las 11:47 horas del mismo día y en señal de conformidad firman los señores miembros del jurado y asesor.

ESCALA: 20 = Excelente; 18 - 19 = Muy Bueno; 16 - 17 = Bueno; 14 - 15 = Regular, Menos de 14 = Desaprobado.

PRESIDENTE  
  
VOCAL

SECRETARIO  
  
ASESOR



## CONSTANCIA DE ORIGINALIDAD

**Dra. Yris Marisela Deza Navarrete**, asesora de la tesis titulada:

**Propuesta de una estrategia recaudadora del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano**

Presentado por los bachilleres de la escuela profesional de contabilidad:

WALTER LINARES TAPIA

CLAUDIA ROMINA VASQUEZ SANTIN

En mi calidad de asesora, doy fe y conformidad que la tesis tiene un índice de similitud del 19 %, verificado en el reporte de originalidad del software Turnitin, convirtiendo a la tesis en aceptable y no constituye plagio de acuerdo al Reglamento de Investigación.

Por tanto, la tesis cumple con todas las normas del uso de citas y referencias establecidas por la Unidad de Investigación de la Facultad de Ciencias Económicas Administrativas y Contables de la Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo.

Lambayeque, 20 de Agosto del 2023.

---

Deza Navarrete Yris Marisela  
**Asesor especialista**




## Recibo digital

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

La primera página de tus entregas se muestra abajo.

Autor de la entrega: Walter Linares  
Título del ejercicio: Proyectos de Investigación  
Título de la entrega: "Propuesta de una estrategia recaudadora del IGV generado...  
Nombre del archivo: 6\_SET\_23\_TESIS\_ORIGINAL\_-\_LINARES\_VASQUEZ\_05.09.pdf  
Tamaño del archivo: 610.01K  
Total páginas: 79  
Total de palabras: 21,178  
Total de caracteres: 121,441  
Fecha de entrega: 06-sept.-2023 05:46p. m. (UTC-0500)  
Identificador de la entrega... 2159382364

UNIVERSIDAD NACIONAL PEDRO RUIZ GALLO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y  
CONTABLES  
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



"Propuesta de una estrategia recaudadora del IGV generado por los  
servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en  
territorio peruano"

Tesis que presenta los bachilleres  
**LINARES TAPIA WALTER**  
**VÁSQUEZ SANTIN CLAUDIA ROMINA**

Para obtener el título profesional de  
**CONTADOR PÚBLICO**

Lambayeque, Perú  
Febrero - 2023

Deza Navarrete Yris Marisela  
Asesor especialista

# "Propuesta de una estrategia recaudadora del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano"

Deza Navarrete Yris Marisela  
Asesor especialista

## INFORME DE ORIGINALIDAD

19%

INDICE DE SIMILITUD

19%

FUENTES DE INTERNET

5%

PUBLICACIONES

10%

TRABAJOS DEL  
ESTUDIANTE

## FUENTES PRIMARIAS

1

[hdl.handle.net](http://hdl.handle.net)

Fuente de Internet

3%

2

[idoc.pub](http://idoc.pub)

Fuente de Internet

2%

3

[vsip.info](http://vsip.info)

Fuente de Internet

1%

4

[1library.co](http://1library.co)

Fuente de Internet

1%

5

Submitted to Pontificia Universidad Catolica  
del Peru

Trabajo del estudiante

1%

6

[repositorio.usmp.edu.pe](http://repositorio.usmp.edu.pe)

Fuente de Internet

1%

7

[www.derecho.usmp.edu.pe](http://www.derecho.usmp.edu.pe)

Fuente de Internet

1%

8

[www.avg.com](http://www.avg.com)

Fuente de Internet

1%

9

[www.ciat.org](http://www.ciat.org)

Fuente de Internet

Deza Navarrete Yris Marisela  
Asesor especialista

<1 %

10

[repositorio.unprg.edu.pe](http://repositorio.unprg.edu.pe)

Fuente de Internet

<1 %

11

[qdoc.tips](http://qdoc.tips)

Fuente de Internet

<1 %

12

[www.enfoquederecho.com](http://www.enfoquederecho.com)

Fuente de Internet

<1 %

13

Submitted to Universidad Cesar Vallejo

Trabajo del estudiante

<1 %

14

[repositorio.ucv.edu.pe](http://repositorio.ucv.edu.pe)

Fuente de Internet

<1 %

15

[tesis.pucp.edu.pe](http://tesis.pucp.edu.pe)

Fuente de Internet

<1 %

16

Submitted to Universidad ESAN -- Escuela de  
Administración de Negocios para Graduados

Trabajo del estudiante

<1 %

17

[quantumconsultores.com](http://quantumconsultores.com)

Fuente de Internet

<1 %

18

[biblioteca.usac.edu.gt](http://biblioteca.usac.edu.gt)

Fuente de Internet

<1 %

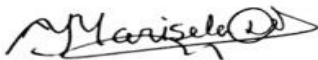
19

Submitted to Universidad Tecnologica del  
Peru

Trabajo del estudiante

<1 %



20	<a href="http://revistas.pucp.edu.pe">revistas.pucp.edu.pe</a> Fuente de Internet	 Deza Navarrete Yris Marisela Asesor especialista	<1 %
21	<a href="http://bibliotecadigital.aacid.es">bibliotecadigital.aacid.es</a> Fuente de Internet		<1 %
22	<a href="http://es.slideshare.net">es.slideshare.net</a> Fuente de Internet		<1 %
23	<a href="http://mriuc.bc.uc.edu.ve">mriuc.bc.uc.edu.ve</a> Fuente de Internet		<1 %
24	<a href="http://www.lexsoluciones.com">www.lexsoluciones.com</a> Fuente de Internet		<1 %
25	Submitted to Universidad Internacional de la Rioja Trabajo del estudiante		<1 %
26	<a href="http://pdfcookie.com">pdfcookie.com</a> Fuente de Internet		<1 %
27	Submitted to Universidad Senor de Sipan Trabajo del estudiante		<1 %
28	<a href="http://ejerciendoderecho.blogspot.com">ejerciendoderecho.blogspot.com</a> Fuente de Internet		<1 %
29	<a href="http://repositorio.uta.edu.ec">repositorio.uta.edu.ec</a> Fuente de Internet		<1 %
30	<a href="http://www.scribd.com">www.scribd.com</a> Fuente de Internet		<1 %
31	<a href="http://pdfcoffee.com">pdfcoffee.com</a>		



<1 %

32

[expeditiorepositorio.utadeo.edu.co](http://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co)

Fuente de Internet

<1 %

33

[pt.scribd.com](http://pt.scribd.com)

Fuente de Internet

<1 %

34

[www.coursehero.com](http://www.coursehero.com)

Fuente de Internet

<1 %

35

Submitted to Universidad Catolica Los Angeles de Chimbote

Trabajo del estudiante

<1 %

36

[edoc.pub](http://edoc.pub)

Fuente de Internet

<1 %

37

[repositorio.ucsp.edu.pe](http://repositorio.ucsp.edu.pe)

Fuente de Internet

<1 %

38

[www.jdsupra.com](http://www.jdsupra.com)

Fuente de Internet

<1 %

39

Submitted to Universidad Católica de Santa María

Trabajo del estudiante

<1 %

40

[www.repositorio.uancv.edu.pe](http://www.repositorio.uancv.edu.pe)

Fuente de Internet

<1 %

41

[becarios.fundacionlacaixa.org](http://becarios.fundacionlacaixa.org)

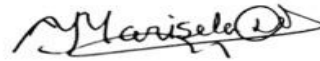
Fuente de Internet

<1 %

42

[dspace.unitru.edu.pe](https://dspace.unitru.edu.pe)

Fuente de Internet

Deza Navarrete Yris Marisela  
Asesor especialista

&lt;1 %

43

Submitted to Universidad Rey Juan Carlos

Trabajo del estudiante

&lt;1 %

44

Submitted to Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo

Trabajo del estudiante

&lt;1 %

45

[jn-hacker.blogspot.com](http://jn-hacker.blogspot.com)

Fuente de Internet

&lt;1 %

46

[whataform.com](http://whataform.com)

Fuente de Internet

&lt;1 %

47

[es.scribd.com](http://es.scribd.com)

Fuente de Internet

&lt;1 %

48

[repositorio.utc.edu.ec](http://repositorio.utc.edu.ec)

Fuente de Internet

&lt;1 %

49

Submitted to Universidad Autónoma de Ica

Trabajo del estudiante

&lt;1 %

50

[inba.info](http://inba.info)

Fuente de Internet

&lt;1 %

51

[www.themisdata.net](http://www.themisdata.net)

Fuente de Internet

&lt;1 %

52

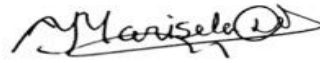
Submitted to CONACYT

Trabajo del estudiante

&lt;1 %

53

Submitted to Universidad Ricardo Palma



Deza Navarrete Yris Marisela  
Asesor especialista

<1 %

54

Submitted to Pontificia Universidad Catolica  
Madre y Maestra PUCMM

Trabajo del estudiante

<1 %

55

Submitted to Universidad de Guayaquil

Trabajo del estudiante

<1 %

Excluir citas

Activo

Excluir coincidencias < 15 words

Excluir bibliografía

Activo

### **Dedicatoria**

*A Dios, por ser nuestra guía y brindarnos la fuerza y la voluntad de obtener uno de nuestros anhelos más deseados; a nuestros padres, por su gran amor y sacrificio en nuestra formación y ser los pilares de nuestros sueños; y a toda nuestra familia por darnos su apoyo incondicional.*

### **Agradecimiento**

*A nuestra alma mater, la Universidad Nacional Pedro Ruiz Gallo y nuestros docentes por forjar nuestra etapa formativa e incentivarnos a ser buenos profesionales; a nuestra asesora de tesis por instruirnos con sus conocimientos en el desarrollo de nuestra investigación; y a nuestras amistades por su gran apoyo y experiencias compartidas.*

## Índice general

<b>Dedicatoria.....</b>	<b>iii</b>
<b>Agradecimiento .....</b>	<b>iii</b>
<b>Índice general .....</b>	<b>iv</b>
<b>Índice de tablas.....</b>	<b>v</b>
<b>Índice de anexos .....</b>	<b>vi</b>
<b>Resumen y palabras clave .....</b>	<b>vii</b>
<b>Abstract y keywords .....</b>	<b>viii</b>
<b>INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>1</b>
<b>Capítulo I: Diseño Teórico .....</b>	<b>4</b>
<b>1.1. Contextualización de las Empresas de Servicios de Streaming: .....</b>	<b>4</b>
1.1.1. Evolución de las empresas de servicios de streaming.....	4
1.1.2. Empresas de servicios de streaming .....	5
1.1.3. Qué es el servicio de streaming.....	6
1.1.4. Sistema operativo mecanizado de las empresas de streaming.....	7
1.1.5. Relación entre las empresas de servicios de streaming no domiciliadas y la recaudación tributaria.....	8
<b>1.2. Características y Manifestaciones de la Recaudación del IGV generado por los Servicios de Streaming.....</b>	<b>9</b>
1.2.1. Características de la recaudación del IGV generado por los servicios de streaming.....	9
1.2.1.1. Políticas de erosión de la base y el desplazamiento de beneficio (BEPS) .....	9
1.2.2. Manifestaciones en la recaudación del IGV generado por los servicios de streaming...	11
1.2.2.1. Efectos de las medidas BEPS.....	11
1.2.2.2. Medidas aplicadas en países latinoamericanos .....	12
<b>1.3. Antecedentes .....</b>	<b>13</b>
<b>1.4. Bases teóricas.....</b>	<b>15</b>
1.4.1. Teoría de la Regulación.....	15
1.4.2. Teoría del tributo.....	16
1.4.2.1. Edad Moderna .....	16
1.4.2.2. Edad contemporánea .....	17
1.4.3. El comercio electrónico .....	18
1.4.3.1. Primera generación .....	18
1.4.3.2. Segunda generación.....	19
1.4.3.3. Tercera generación.....	19
<b>1.5. Bases conceptuales .....</b>	<b>22</b>
1.5.1. El Tributo .....	22

1.5.2. El Impuesto .....	22
1.5.3. La base imponible.....	24
1.5.4. Servicios digitales .....	25
1.5.5. Plataformas digitales .....	26
1.5.6. Streaming .....	28
1.6. Bases normativas.....	31
1.6.1. Código Tributario.....	31
1.6.2. Ley del Impuesto General a las Ventas .....	32
1.6.3. Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas .....	33
1.6.4. Ley del Impuesto a la Renta .....	33
1.6.5. Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.....	33
<b>Capítulo II: Diseño Metodológico .....</b>	<b>34</b>
<b>Capítulo III: Resultados y discusión .....</b>	<b>38</b>
3.1. Análisis de la tributación en la economía digital .....	38
3.2. Análisis de las Directrices Internacionales sobre IVA de la OCDE .....	38
3.3. Medidas internacionales aplicadas para recaudar el IVA en los servicios digitales .....	39
3.4. Análisis de la Obligación Tributaria en la prestación de servicios digitales por no domiciliados .....	40
3.5. Análisis del IGV en la prestación de servicios digitales por no domiciliados .....	42
3.6. Análisis del contribuyente del IGV en la utilización de servicios por personas naturales ....	44
<b>Capítulo IV: Propuesta de la investigación .....</b>	<b>46</b>
4.1. Título de la propuesta .....	46
4.2. Objetivo de la propuesta.....	46
4.3. Fundamentos de la propuesta .....	46
4.3.1. Fundamento Científico: .....	46
4.3.2. Fundamento Técnico.....	47
4.3.3. Fundamento normativo.....	47
4.4. Estrategia .....	48
4.5. Procedimiento.....	51
4.6. Métodos .....	52
<b>Conclusiones .....</b>	<b>53</b>
<b>Recomendaciones .....</b>	<b>54</b>
<b>Referencias.....</b>	<b>56</b>
<b>Anexos .....</b>	<b>62</b>

<b>Tabla 1: Ficha de Registro N° 1.....</b>	<b>63</b>
<b>Tabla 2: Ficha de Registro N° 2.....</b>	<b>64</b>
<b>Tabla 3: Ficha de Registro N° 3.....</b>	<b>65</b>
<b>Tabla 4: Ficha de Registro N° 4.....</b>	<b>67</b>
<b>Tabla 5: Ficha de Registro N° 5.....</b>	<b>68</b>
<b>Tabla 6: Ficha de Registro N° 6.....</b>	<b>69</b>

### **Índice de anexos**

<b>Anexo N° 1: FICHA DOCUMENTAL N° 01 .....</b>	<b>62</b>
<b>Anexo N° 2: FICHA DOCUMENTAL N° 02 .....</b>	<b>66</b>



## Resumen y palabras clave

La presente investigación desarrollada tiene como objetivo principal proponer una estrategia recaudadora de impuestos para la recaudación efectiva del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano, puesto que, el desarrollo de las nuevas tendencias del comercio electrónico ha generado nuevos desafíos en la reforma tributaria de cada país, provocando la creación de nuevos mecanismos de recaudación y un cambio en las normas tributarias vigentes.

En consecuencia, en el desarrollo de esta propuesta de una estrategia recaudadora del IGV para los servicios de streaming, se concluyó que la utilización o el consumo de los servicios de streaming dentro del país está dentro del alcance de aplicación de la Ley del IGV, sin embargo, existen deficiencias en la normativa tributaria que limitan la recaudación, es por ello, que planteamos la aplicación de un modelo de retención para lograr recaudar efectivamente el IGV generado por los servicios de streaming prestados por sujetos no residentes dentro del territorio peruano.

En relación con la metodología empleada, es de tipo básica, se utilizó un diseño no experimental, transversal, aplicando el método analítico – sintético, con un nivel de estudio descriptivo – propositivo y un enfoque cualitativo; asimismo, de acuerdo con la información obtenida de las fuentes citadas y la normativa vigente, se utilizó la técnica de análisis de documentos y contenido, utilizando como instrumentos a las fichas documentales.

**Palabras clave:** Impuesto al Valor Agregado (IVA); *streaming*; recaudación de impuestos; no domiciliado.

### **Abstract y keywords**

The main objective of this research is to propose a tax collection strategy for the effective collection of VAT [Value Added Tax] generated by streaming services provided by companies not domiciled in Peru, since, the development of the new trends of electronic commerce has generated new challenges in the tax reform of each country, causing the creation of new collection mechanisms and a change in the current tax rules.

Consequently, in the development of this proposal for a VAT collection strategy for streaming services, it was concluded that the use of streaming services within the country is within the scope of application of the VAT Law, however, there are shortcomings in the tax rules that limit the collection, it is for this reason that we propose the application of a retention model to effectively collect the VAT generated by the streaming services provided by subjects not domiciled within the Peruvian territory.

In relation to the methodology used, it is of a basic type, a nonexperimental, cross – sectional design was used, applying the analytical and synthetic method, with a descriptive and propositional studying level and a qualitative focus; also, according to the information obtained from the cited sources and the current regulations, the technique of analysis of documents and content was used, using as tools the documentary sheets.

**Keywords:** Value Added Tax (VAT); *streaming*; tax collection; not domiciled.

## INTRODUCCIÓN

El desarrollo tecnológico ha ido creciendo a pasos agigantados durante los últimos años, resultado de ello es el surgimiento de nuevos modelos de negocios de comercio electrónico como los servicios de Streaming. Esto se debe gracias a la facilidad que tienen estos nuevos modelos de negocios para llegar al consumidor final y posicionarse dentro de los mercados locales; ya que su característica principal es que no requieren de un domicilio fiscal en el país donde presten sus servicios debido a que cualquier persona con acceso a internet puede contratar dichos servicios.

Este tipo de operaciones representan nuevos desafíos para todas las autoridades que tienen la facultad de recaudar y fiscalizar los impuestos en materia de política tributaria porque están generando una gran erosión fiscal, dado que los sistemas tributarios convencionales que aún se vienen aplicando en diferentes partes del mundo, poseen un cúmulo de puntos débiles, por lo que esta nueva modalidad facilita la erosión de los ingresos impositivos, permitiendo que las entidades, como las que ofrecen servicios mediante plataformas digitales, participen activamente en la economía de varios países. Esto ha llevado a que en diferentes Estados se implementen reformas tributarias para poder recaudar los impuestos que se generan por los servicios digitales de streaming consumidos en territorio nacional por personas naturales.

En los últimos años, en el Perú, la recaudación del IGV se está viendo afectada por los servicios digitales de streaming que ofrecen los sujetos no domiciliados, ya que estos no tienen presencia física en el territorio nacional, y la SUNAT no puede hacer un control efectivo debido a la inexistencia de un mecanismo adecuado para la recolección de impuestos que deben recaudar y pagar estas empresas. La aplicación de estos impuestos puede generar conflictos en la toma decisiones empresariales y elevar los costos de transacción de las empresas encargadas de retener

el impuesto. Además, el alcance de nuestra Ley del IGV es limitado, pues se aplica únicamente a las actividades realizadas entre empresas, mas no entre empresas no residentes y consumidor final.

En base a la problemática descrita en la presente investigación, se formuló de la siguiente manera nuestro problema de investigación: ¿Cómo estructurar una estrategia recaudadora de impuestos para la recaudación efectiva del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano? Nos hemos enfocado en la actividad de los servicios de streaming debido a que representan una parte significativa de las operaciones que generan estos nuevos modelos de negocio.

Asimismo, teniendo como objetivo de investigación proponer una estrategia recaudadora de impuestos que permita la recaudación efectiva del IGV generado en la utilización de servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano; aunque dicha estrategia se podría emplear a más actividades de comercio electrónico, por ejemplo, la venta de bienes digitales; así como también, aplicarse a la recaudación de otros impuestos, como el Impuesto a la Renta.

Para el desarrollo de la estrategia de recaudación tomaremos en cuenta principalmente los lineamientos desarrollados por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) tratando de adaptarlas a la normativa tributaria nacional y, además, se emplearán libros e informes especializados en el tema.

El presente estudio está estructurado en 4 capítulos, los cuales se describen a continuación:

El Capítulo I. Trata sobre el análisis y contextualización de los servicios de streaming y las características y manifestaciones de la recaudación del IGV generado por la prestación de servicios de streaming para estructurar una estrategia recaudadora de impuestos para la recaudación efectiva del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en

territorio peruano. Además, se describen los antecedentes de nuestra investigación y desarrollamos el marco teórico de la tesis que abarca las bases teóricas, conceptuales y normativas de los servicios de streaming y del Impuesto General a las Ventas, en las cuales se sostiene la presente investigación.

El Capítulo II. Se presenta la descripción de los métodos y técnicas aplicados para el desarrollo de nuestra tesis. Empleamos un enfoque cualitativo, utilizando como instrumento las fichas documentales para el análisis de documentos y contenido.

El Capítulo III. Muestra el contenido de nuestro análisis e interpretación de datos en base a la información obtenida una vez realizada la revisión documental. Para ello, en cada ficha documental se utilizan las fichas de registro donde se recaba y se analiza la información de cada fuente bibliográfica.

El Capítulo IV. Se estructura la propuesta de una estrategia recaudadora del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no residentes en territorio peruano.

Finalmente, presentamos las conclusiones que fueron obtenidas en el desarrollo de la investigación, así como también las recomendaciones, la bibliografía y los anexos de nuestras fichas de registro documental.

## **Capítulo I:**

### **Diseño Teórico**

#### **1.1. Contextualización de las Empresas de Servicios de Streaming:**

##### **1.1.1. Evolución de las empresas de servicios de streaming**

Según Varona (2017) en su investigación titulada “Streaming: la sociedad broadcast”, afirma que los primeros antecedentes de Streaming en el mundo aparecieron en el año 1920, momento en el cual, la empresa Muzak empezó a desarrollar una plataforma de reproducción música continua para ascensores utilizando líneas eléctricas, se hicieron populares y comenzaron a implementarse en las salas de espera de las oficinas.

En el estudio realizado por López Delgado (2018), el primer mecanismo de reproducción de audio y video se lanzó en 1995 con el lanzamiento de player ActiveMotion de Microsoft, un software que permitía recibir y ejecutar contenidos audiovisuales, luego en 1999 sería relevado por Windows MediaPlayer 6. En 1999, también se dio el lanzamiento de Quick Time 4 de Apple. Muy pronto las páginas webs comenzaron a adoptar alguno de estos estándares para reproducir contenido de audio y video en la web si necesidad de descargarlo. En aquellos años para poder recibir streaming online era necesaria la instalación de antenas satelitales para poder recibir flujos de contenido multimedia.

Según, López Delgado (2018), en la última década, con el avance del internet, como la banda DSL o fibra óptica, y su comercialización con costos cada vez menores y, además; el surgimiento de la tecnología Inteligente o Smart; es donde empresas como Netflix, HBO, Disney; Spotify; Google, entre otras; han visto la oportunidad de extender sus marcas solo mediante medios tecnológicos, sin tener la necesidad de instalarse físicamente en los países donde desean ofrecer sus servicios, ya que mediante los Smartphones, Smart TV, computadoras, laptops, entre otros

medios electrónicos, pueden llegar a sus clientes de todo el mundo, donde con acceso a internet se puede acceder a un contenido multimedia.

### **1.1.2. Empresas de servicios de streaming**

La empresa de Streaming más representativa es Netflix, que actualmente figura en el puesto 34 de las 100 empresas más ricas del mundo a marzo de 2021, con unos ingresos de aproximadamente 239 millones de dólares. Netflix se originó en los años 1977, en Estados Unidos, como un servicio único de alquiler de DVD por sistema postal. Su desarrollo se caracteriza porque hasta el año 2013 distribuyó contenido de terceros, para después comenzar a crear su propio contenido. Actualmente tiene presencia en más de 190 países y alrededor de 195 millones de usuarios (Heredia Ruiz, 2016).

Amazon Prime Video, también marca la diferencia respecto al resto con 150 millones de usuarios, esta empresa también surgió en Estados Unidos lanzándose en el 2006 al mercado ofreciendo el servicio de alquiler o compra de películas y programas de televisión.

La productora Disney, incursionó en los servicios de Streaming en el 2019 con Disney Plus y recientemente en agosto del 2021 ha lanzado su nueva plataforma llamada Star Plus. Cuenta con alrededor de 95 000 millones de usuarios y con operaciones en más de una decena de países.

Spotify, nació en Europa en el año 2008 brindando únicamente los servicios de reproducción de música por medio del ordenador. Para tener acceso gratuitamente, se debía contar con una invitación; de lo contrario, habría que suscribirse a la versión de pago. Al año siguiente, se dio el lanzamiento de una aplicación para Smartphone debido al gran auge que tuvieron en el mercado, pues esto sería una mejor opción para crecer como empresa. La plataforma permite escuchar música y podcast de manera gratuita, con anuncios comerciales y



con reproducción aleatorio, es decir el usuario no controla lo que quiere escuchar; o con pago, sin anuncios y pudiendo el usuario escuchar lo que quiera. En el año 2015, Spotify tenía 28 millones de suscriptores (usuarios que pagan) en todo el mundo, lo cual incrementó progresivamente hasta llegar en el año 2020 a los 130 millones de suscriptores. Sin embargo, la cantidad de usuarios que utilizan la aplicación, llegan a ser cifras muy superiores a la cantidad de suscriptores. En el 2015, la plataforma contaba con 91 millones de usuarios activos a nivel mundial, cifra que ha ido acrecentando con excepción de los tres primeros meses del año 2018, donde la cantidad de usuarios disminuyó a 157 millones con respecto a los 160 del último trimestre del año 2017, llegando finalmente a tener 286 millones a inicios del año 2020 (López Canelada, 2020).

Plataforma de Apple Music: En abril del 2003, Apple anuncia la creación de una tienda digital llamada iTunes Music Store, que contaba con 200 mil archivos de reproducción, revolucionando la industria y la forma de consumir y adquirir nueva música. Durante los diez primeros años, la tienda consiguió ventas sólidas, llegando en el año 2013 a obtener un récord de 25 millones de canciones vendidas. En 2019 llegó a los 68 millones de suscriptores.

Sin embargo, según (Coffey, 2016), esta plataforma no ofrece una versión gratuita, como lo hacen otras aplicaciones, por lo para llegar a ser usuarios de este servicio se debe pagar una cuota mensual de 9,99 euros para mantener la versión *premium*, caso contrario, deben abandonar y finalizar su acceso al servicio de música en streaming de Apple.

### **1.1.3. Qué es el servicio de streaming**

El streaming es una nueva tecnología multimedia que remite contenidos de audio y video a su dispositivo conectado a una red de Internet. Esto permite que los usuarios puedan tener

acceso a contenidos de TV, películas, música, pódcast, etc., en el momento que lo desee, a través de una PC o un dispositivo móvil, sin tener que someterse a un horario establecido (Poor, 2020).

El streaming es un servicio digital que posee contenidos de difusión en tiempo real, y es prestado por proveedores a usuarios finales. El término streaming hace alusión al hecho de procesar y transmitir información de cualquier tipo, es decir, se refiere a la técnica que se emplea para llegar al consumidor, no a la acción realizada como tal, lo que significa que puede servir como una variante a la descarga de archivos (Instituto Internacional Español de Marketing Digital, como se citó en Espinar, 2019).

#### **1.1.4. Sistema operativo mecanizado de las empresas de streaming**

Según, Deig Pérez & Roura Aguilar (2021), las plataformas digitales son un sitio de internet que almacenan información de las empresas de Streaming ofreciendo contenidos multimedia diversos de audio y video a un dispositivo electrónico. En los últimos años han tenido un enorme crecimiento a nivel mundial, desplazando a la industria de la televisión y quitándole al cine una gran cantidad de usuarios. Algunas de las empresas más ricas del mundo son empresas digitales que poseen entre sus servicios al menos una plataforma de streaming, por ejemplo, Netflix, Disney y Amazon.

Para que las empresas de streaming brinden sus servicios, necesitan que su contenido se vaya almacenando dentro de las plataformas digitales en la nube; es decir, con un búfer de datos que tiene la capacidad de almacenar lo que se va descargando para luego mostrarse al consumidor. El búfer es una especie de memoria que almacena información para la transferencia de datos entre dispositivos con características de transferencia divergentes (Águila Rebolledo & Silva Guerra).

Para que esto sea posible, el streaming se puede apoyar de diversas tecnologías como:

Códecs: Es la abreviatura de codificador – decodificador. Son archivos hospedados en los dispositivos que permiten a los programas interpretar el contenido de un archivo multimedia que se está reproduciendo. Codifican la señal y descifran la reproducción en un formato más adecuado (Sistemas Operativos, 2012).

UDP y RTSP: son protocolos que permiten mayor velocidad de entrega de contenido desde el servidor hasta el dispositivo que reproduce el archivo, y no toman en cuenta las interrupciones.

Precarga: los reproductores multimedia almacenan en el búfer los datos que va recibiendo, con la finalidad de que la reproducción no se detenga (Águila Rebolledo & Silva Guerra).

Red de Acceso de Contenido: las empresas proveen el ancho de la banda exclusivamente para el desarrollo del streaming, así los usuarios pueden evitar cortes o pésima calidad de stream (Sistemas Operativos, 2012).

#### **1.1.5. Relación entre las empresas de servicios de streaming no domiciliadas y la recaudación tributaria**

Cuando los servicios de streaming se estaban perfeccionando, sobre todo con la televisión por cable las empresas necesitaban instalar mecanismos complementarios para poder prestar sus servicios lo que obligaba a las empresas a instalarse legalmente en el país donde querían hacer sus operaciones haciendo que estas paguen y recauden los impuestos correspondientes por sus operaciones (López Delgado, 2018).

Sin embargo, con el paso del tiempo y el avance tecnológico del internet, las nuevas empresas vieron una oportunidad de prestar sus servicios mediante una página web, lo que ocasiono un crecimiento desmesurado en sus ganancias, ya que se ahorraban costos de

instalación en los países donde querían operar, pero también generó grandes índices de erosiones fiscal en el mundo, ya que al no estar domiciliadas las autoridades fiscales no tenían manera de controlar o recaudar los impuestos que generen en los países donde prestaban sus servicios; esto ocasionó que dicha política sea catalogada como una medida BEPS. El termino BEPS comprende a todas las estrategias fiscales que se aprovechan de las debilidades que existen en los sistemas legales que tiene un Estado para no tributar correctamente. Esto ocasionó que organismos internacionales como la Unión Europea y la OCDE elaboren estrategias BEPS para combatir este tipo de operaciones (Jorrat, 2020).

Además, estas empresas que realizan sus operaciones a través de páginas web detallan cuales son las políticas y condiciones del uso y el pago de sus servicios; Netflix y Spotify en lo que refiere a los pagos, señalan que sus cuotas de pago incluyen el impuesto al valor agregado (Netflix y Spotify, s.f.); admitiendo de alguna manera que durante todo el tiempo que llevan operando en el país, no están redirigiendo el IVA o IGV cobrado en su cuota de pago a las arcas del Estado Peruano. Sin embargo, las demás empresas no domiciliadas de streaming no han especificado explícitamente que sus cuotas de suscripción no incluyen el impuesto al valor agregado.

## **1.2. Características y Manifestaciones de la Recaudación del IGV generado por los Servicios de Streaming**

### **1.2.1. Características de la recaudación del IGV generado por los servicios de streaming**

#### ***1.2.1.1. Políticas de erosión de la base y el desplazamiento de beneficio (BEPS)***

La Erosión de la Base y el Desplazamiento de Beneficio (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS), son estrategias de planificación fiscal utilizadas por las empresas para

aprovecharse de vacíos legales, en la normativa tributaria, de un país para pagar menos o no pagar o recaudar impuestos.

La OCDE, 2020 define a las medidas BEPS como:

BEPS hace referencia a la erosión de la base imponible y al traslado de beneficios propiciados por la existencia de lagunas o mecanismos no deseados entre los distintos sistemas impositivos nacionales de los que pueden servirse las empresas multinacionales (EMN), con el fin de hacer “desaparecer” beneficios a efectos fiscales, o bien de trasladar beneficios hacia ubicaciones donde existe escasa o nula actividad real, si bien goza de una débil imposición, derivando en escasa o nula renta sobre sociedades. A tenor de la creciente movilidad del capital y de activos tales como la propiedad intelectual, así como de los nuevos modelos de negocio del siglo XXI, BEPS se ha convertido en un serio problema (p. 1).

Las medidas BEPS se benefician habitualmente de las normas tributarias obsoletas, que han sido elaboradas teniendo como base los modelos de negocio clásicos y no los nuevos modelos de negocio que plantea la economía digital en el siglo XXI. La gran parte de países latinoamericanos no han implementado medidas para combatir dicha economía globalizada, no han actualizado sus políticas fiscales para poder recaudar y cobrar impuestos en estos nuevos modelos económicos que se caracterizan por tener una importancia relevante de intangibles, como lo es la propiedad intelectual.

El fin principal de las medidas BEPS es eludir el pago de tributos a través de la centralización de los establecimientos en zonas donde existe baja o nula imposición tributaria, añadiéndole la habilidad de desarrollar actividades empleando los recursos físicos y personales menores posibles, que genera grandes oportunidades de erosión fiscal. Esto ha ocasionado como

consecuencia un gran debate sobre la potestad tributaria entre los Estados, prevaleciendo, fundamentalmente, el criterio de la fuente contra el de residencia, generando un conflicto de intereses fiscales entre los países en vía de desarrollo (importadores de capital) y los Estados desarrollados (exportadores de capital).

## **1.2.2. Manifestaciones en la recaudación del IGV generado por los servicios de streaming**

### ***1.2.2.1. Efectos de las medidas BEPS***

A nivel mundial estas medidas afectan a la recaudación fiscal de todos los países, la OCDE estima que la afectación tributaria por las medidas BEPS en el mundo representan un 4 a 10% de la recaudación sobre las empresas a nivel mundial que, en términos monetarios, significa entre 100,000 a 240,000 millones de dólares (OCDE, 2020, p. 1).

A nivel nacional, el (Proyecto de Ley N°6181/2020-CR, p. 8) presentado por el Congresista Betto Barrionuevo Romero, busca facilitar la recaudación del IGV generado en la utilización de servicios digitales brindados por entidades no domiciliadas a usuarios finales, a través de las entidades financieras designándolas como agentes recaudadores; además, señala que “Se permitirá una recaudación 35 a 44 millones de dólares anuales”.

Por su parte Julio Velarde, presidente del BCR, en una entrevista recogida por el diario gestión en el año 2019, se muestra a favor de que se apliquen reformas tributarias como el cobro de impuestos a los servicios que brindan las empresas no residentes mediante el uso de plataformas digitales, señalando que: “Es necesario, si está realmente vendiendo en el país debería pagar las rentas y IGV que se quedan en el país, cómo diseñarlo es algo que deben hacer los especialistas”. También señaló que el Perú podría obtener tributariamente una recaudación de 35 millones de dólares al año si se aplicara los impuestos a este tipo de operaciones (Velarde, 2019).

### ***1.2.2.2. Medidas aplicadas en países latinoamericanos***

En una publicación realizada por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), el autor Michel Jorratt, explica acerca de las implementaciones en materia tributaria que han aplicado a los servicios digitales en Latinoamérica, lo siguiente:

En 2016 el gobierno colombiano aprobó una serie de reformas tributarias de IVA, recomendadas por la OCDE, vinculadas con los servicios digitales. La reforma incluyó dentro del ámbito de aplicación del IVA a los servicios brindados por empresas no residentes, gravándolos a la tasa general de 19%. Se nombraron como agentes retenedores a las entidades financieras que emiten tarjetas de crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros y los demás agentes retenedores que recauden por estos servicios electrónicos o digitales. Estas medidas han llevado a que durante el primer mes del año 2019 se recauden aproximadamente 12 millones de dólares.

En setiembre del 2017 Uruguay aprobó una serie de medidas del IVA gravando con una tasa impositiva del 22% a los servicios consumidos de contenido de audio y video transmitidos en tiempo real a través de internet, aplicaciones informáticas, plataformas tecnológicas u otros medios similares, así como también a los servicios de intermediación de las plataformas multilaterales prestados mediante los mismos medios. También han aplicado una tasa del 12% para gravar el Impuesto a la Renta.

A fines del año 2017, Argentina logró que se aprobará una nueva reforma tributaria para ampliar la base imponible del IVA e incorporar explícitamente dentro del alcance de la ley a los servicios digitales prestados por empresas no residentes a consumidores finales, siempre que la utilización o explotación efectiva se lleve a cabo dentro de su territorio.



Por lo tanto, la aplicación del 21% de la tasa del IVA a estos servicios permitió una recaudación de 38 millones de dólares en tan solo ocho meses. Asimismo, durante los tres primeros meses del 2019 alcanzó aproximadamente recaudar US\$ 24 millones.

En el año 2020 el Gobierno de Chile aprobó medidas tributarias para crear dos regímenes de tributación para los servicios digitales, dentro de los cuales están los servicios de Streaming. Además de facilitar su afiliación en el registro de contribuyentes.

### **1.3. Antecedentes**

Los antecedentes son la revisión de las investigaciones previas que se han realizado con relación al problema planteado, es decir, son estudios realizados con anterioridad por otros investigadores en relación a esa problemática, aunque sea con variables diferentes o con las mismas variables de estudio (Tiburcio et al., 2020, p. 34).

La tesis presentada por Daniel José Otoyá Lemaitre y María Claudia Llamas Borge (2017) de la Pontificia Universidad Javeriana - Santa Fe De Bogotá D.C titulada “La tributación de la economía digital y sus efectos en materia de impuestos directos e indirectos” abordó la problemática que presenta la tributación de la economía digital, y sus consecuencias en materia de impuestos directos e indirectos. Llegando a la conclusión que la economía digital afecta la recaudación del IVA debido a que las empresas digitales no requieren un domicilio permanente y por ende las autoridades fiscales no tienen manera de controlar y recaudar los impuestos.

En la tesis de Ayala Gómez Evelyn Karina y Cáceres Armas Alessandra titulada “Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017” trata sobre la investigación de posibles reformas tributarias que se podrían aplicar a la legislatura nacional para los servicios digitales onerosos de streaming en el Perú consumidos por usuarios finales, con el propósito de incrementar la

recaudación tributaria. En dicho estudio las tesisistas consideran que realizar un cambio a la Ley del Impuesto a la Renta, en el inciso i) del artículo 9, así como también, añadiendo el inciso b) del artículo 4° - A al Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se logrará incluir a los servicios remunerados de streaming prestados por proveedores no domiciliados dentro del ámbito de aplicación del impuesto a la renta, estimando una recaudación tributaria por concepto de Impuesto a la Renta, para el año fiscal 2017, considerando solamente los servicios que ofrece Netflix y Spotify, de aproximadamente 132 millones de soles.

La tesis presentada por Escobar Ebell Luis Rafael y Morales Bermúdez Escomel Ignacio (2018) de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas titulada “El Comercio Electrónico y su Impacto Tributario en el Sector Retail de Perú, Año 2018” en donde buscaron establecer si las actividades del comercio electrónico tuvieron influencia en el impacto tributario del sector retail para el año 2018. Llegando a la conclusión que estas actividades del e – commerce sí influyó en el impacto tributario del sector retail nacional, sobre todo el ofrecido por las empresas no domiciliadas, debido a que, no requieren establecer un domicilio en el territorio peruano para realizar sus operaciones: por lo tanto, no tributan por sus ingresos obtenidos en el Perú, constituyendo una gran desventaja para el sector retail peruano.

Almachi Diana S. (2020) de la Universidad Técnica de Ambato, en su tesis “Los servicios digitales y su efecto en el sistema tributario ortodoxo”, logró determinar el impacto que tienen los servicios digitales en el sistema tributario ortodoxo de Ecuador, llegando a la conclusión que los ingresos provenientes de las ventas de los servicios digitales ofrecidos por no residentes tienen un efecto negativo en la tributación del país, llegando a no recaudarse hasta el 12% tanto del IVA como del impuesto a la renta de no domiciliados del ejercicio fiscal anterior.

## **1.4. Bases teóricas**

### **1.4.1. Teoría de la Regulación**

Michael Parkin nos dice que la regulación:

Son las reglas emitidas por una institución gubernamental para ser administradas con el objetivo de influir sobre la actividad económica mediante la fijación de precios, la determinación de estándares y tipos de productos, y de las condiciones que deben cumplir las nuevas empresas para operar en un determinado sector. Los gobiernos para poder regular estas operaciones tienen la facultad de crear organismos que se encarguen de supervisar y garantizar su cumplimiento (p. 390).

Roxana Barrantes Cáceres, en su libro titulado “Teoría de la regulación”, publicado en el año 2019, señala que:

La regulación comprende las normas generales o específicas establecidas por organismos que conforman la Gestión Pública que influyen directamente en la fijación de precios del mercado, y de manera indirecta en las decisiones de oferta y demanda de los participantes del mercado. Asimismo, añade que, a través de la regulación, el Estado instaura una medida restrictiva en la discreción que se puede ejercer por personas naturales o jurídicas y que es soportada mediante la aplicación de sanciones. El fin que persigue toda regulación, en el marco la actuación del Estado en el mercado, es incrementar la eficiencia social y reparar el efecto que se produciría si el mercado operara en competencia perfecta (pp. 16-17).

En nuestra opinión, se considera necesario abordar la teoría de la regulación debido a que enseña el porqué es importante regular con impuestos las operaciones que se generan de los servicios prestados mediante plataformas digitales por empresas no domiciliadas en el territorio

peruano y que son consumidos por personas naturales, por lo que es indispensable la implementación de una estrategia tributaria que tenga como objetivo primario alcanzar una óptima recaudación de tributos y que esta sea al menor costo social para el bienestar de la nación.

#### **1.4.2. Teoría del tributo**

La teoría del tributo, según Eusebio González y Ernesto Lejeune está comprendida en dos etapas. La primera comprende la Edad Moderna del siglo XVIII al siglo XIX, donde se inicia la ciencia económica, pero aún no existía la ciencia normativa del derecho tributario; y la segunda abarca la Edad Contemporánea desde el siglo XX hasta hoy en día, en donde existe un conocimiento más especializado y el derecho tributario ya es abordado desde el punto de vista científico.

##### ***1.4.2.1. Edad Moderna***

En el siglo XVIII predomina la atención en torno al sector privado, sobresaliendo los representantes de la escuela fisiocrática (François Quesnay, Anne Jacques, Víctor Riquetti Mirabeau, David Ricardo, Adam Smith, John Stuart Mill y Francisco Ferrara) fueron los que pusieron especial dedicación a aquellas cuestiones que se relacionaban directamente con las actividades económicas de tipo comercial de los agentes privados, pues estos eran quienes se encargaban de generar la riqueza económica (Iván Barco, 2009).

De los representantes de la escuela fisiocrática cabe destacar los aportes de David Ricardo quién observó, en su época, que el principal problema en materia tributaria es el reparto o distribución de la riqueza, ya que las leyes que regían la economía política provocaban el enriquecimiento de unos y el empobrecimiento de otros. Es por ello que David Ricardo establece la importancia de los impuestos ya que son el resultado de la explotación del trabajo de un país que es recaudada por el Estado y bajo su pensamiento estos deberían pagarse teniendo en cuenta

los ingresos de cada persona, comparados con el valor de los bienes y servicios que consume habitualmente.

Por otro lado, César García Novoa en su libro “El concepto de tributo” publicado en el año 2009, señala que:

La Revolución Francesa formó los cimientos para estructurar la dirección de las organizaciones estatales modernas, fijando objetivos y los medios a emplear para conseguirlos. De este modo, temas tales como el Estado, presupuesto, impuestos y gestión administrativa empiezan a merecer ciertos estudios. Estos tópicos fueron abordados especialmente por representantes de la escuela cameralista como Johann Heinrich Gottlob von Justi; Heinrich Friedrich Karl von Stein; Adolf Wagner; Albert Eberhard Friedrich Schaffle y Joseph von Sonnenfels. (pp. 66)

Por su parte José Pedro Montero Traibel, en el año 1985, en el artículo titulado “Las doctrinas tributarias: su evolución y estado actual” de la Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario afirma que: “En Alemania comenzó a tener más repercusión el pensamiento dado por el filósofo Georg Friedrich Meier quien afirmaba que el tributo se justifica en el poder político del Estado. De este modo la relación entre los contribuyentes y el Estado tiende a ser de corte vertical”. Es decir, Meier concibe de manera primaria los impuestos verticales, que a nivel peruano son los impuestos de renta de cuarta y renta de quinta categoría, donde aquellos contribuyentes que generen mayores ingresos netos pagan un porcentaje mayor de impuestos.

#### ***1.4.2.2. Edad contemporánea***

Comprende desde el siglo XX hasta la actualidad. Se caracteriza por la aparición de la ciencia del derecho que contiene al derecho tributario.

En esta etapa se desechan muchos conceptos que provenían de las normas legales civiles, pasando los tributos a ser abordados desde el punto de vista económico, a esto también se le conoce como realismo económico. En el realismo económico se plantea que la mejor manera de abordar un análisis sustantivo de los fenómenos fiscales es mediante el punto de vista económico, siendo uno de los principios aplicados la capacidad contributiva, principio que fue perfeccionado por Benvenuto Griziotti. De esta manera, el Estado para crear tributos tiene como parámetro la riqueza económica del contribuyente (González & Lejeune , 1997).

En nuestra opinión, el tributo forma parte de los ingresos públicos de carácter exigible, que se encuentran plasmados en las normas legales impuestas unilateralmente por el Estado que contienen la realización del hecho imponible, con el fin de obtener ingresos necesarios para el sostenimiento del gasto público a través de los mismos. Los impuestos, como el IGV, son una clase de tributo que se caracterizan por no requerir una contraprestación directa por parte del Estado a favor del contribuyente, y gravan la manifestación de riqueza de los consumidores finales que, en nuestra investigación, esta está dada por la adquisición de servicios de streaming brindados por empresas no residentes.

### **1.4.3. El comercio electrónico**

El origen y evolución del comercio electrónico o también llamado *e-commerce* está relacionado al desarrollo de las páginas web.

Según varios especialistas como Santiago Iruretagoyena; Daniel Cohen; Enrique Asín; entre otros, señalan que el comercio electrónico se puede estructurar en tres generaciones:

#### ***1.4.3.1. Primera generación***

Inicia a partir del año 1993 cuando las empresas detectaron las grandes ventajas que traía el crear páginas web para brindar información de sus productos y servicios, En esos años aun no

podían comprarse productos mediante internet, era necesario acudir presencialmente para poder adquirir un bien o consumir un servicio, pero mediante la información que las empresas podían poner a disposición de los cibernautas estos podían conocerlas y en algún caso de viaje a otras ciudades podían consumir sus productos, convirtiéndose en una manera interesante de atraer clientes potenciales (Moro Villanela & Rodés Bach, 2014).

#### ***1.4.3.2. Segunda generación***

En esta segunda generación las empresas adaptan sus páginas web para ya no solo brindar información acerca de ellos sino también para poder negociar a través de internet sus bienes y servicios, dando origen a los llamados centros comerciales virtuales. Las empresas que contaban con tecnología y una buena infraestructura para crear tiendas virtuales, ya no requerían espacios físicos amplios para realizar sus operaciones comerciales, por lo que empezaron a alquilar dichos espacios a otras empresas que sí requerían tener sus tiendas físicas. Los medios de pago empleados para la adquisición de bienes y contraprestación servicios eran las transferencias, cheques y tarjetas electrónicas, por lo que surgen empresas solo para ofrecer su mercadería por medio de la red (Cohen Karen & Asín Lares, 2009).

#### ***1.4.3.3. Tercera generación***

Se lograron implementar mejoras para que el proceso de selección e información de los productos sea de manera automática, incorporando una base de datos a las aplicaciones web, basadas en un interfaz de entrada común que permitía intercambiar datos entre los servidores y las aplicaciones externas de manera estandarizada. Se implementan mejoras para que los clientes utilicen a las tarjetas de crédito y/o débito como un medio de pago de manera segura (Iruretagoyena Pascual, 2015).



El desarrollo de las tecnologías de información y comunicación en los últimos años ha generado un nuevo paradigma identificado como la nueva economía o economía digital. Esta era digital, producto de la masificación de Internet, se inició a mediados de los noventa y dio paso a un período de crecimiento ininterrumpido del comercio electrónico, generando el surgimiento de los negocios ‘punto.com’ que comenzó a extenderse a Gran Bretaña y Europa a finales del siglo XX (Rincón de Parra, 2007).

Según Fabián García (2020), el comercio electrónico, o llamado también *e – commerce*, es uno de los canales de negocios de mayor utilidad e importancia para las empresas que comercializan artículos y/u ofrecen servicios por medio de la tecnología y la telecomunicación. Es la transacción comercial de bienes o prestación de servicios realizada mediante internet utilizando medios de pago electrónicos.

#### **Características del Comercio Electrónico:**

- Ubicuidad: Se realizan distintas operaciones comerciales desde cualquier parte del mundo y en cualquier momento del día.
- Alcance global: El mercado potencial está compuesto por toda la población del mundo que tenga acceso a internet.
- Estándares: Con internet se puede llegar a todo el mundo, disminuyendo los costos de entrada a los nuevos mercados y reduciendo el trabajo de búsqueda por parte de los usuarios.
- Multimedia: En la web es posible diseñar documentos prácticamente sin costo: color, texto, imágenes. Esto añade más riqueza y marca la diferencia del resto de medios.
- Interactividad: El *e – commerce* permite una comunicación ya sea de manera síncrona o asíncrona entre el ofertante y el consumidor en ambos sentidos para llegar a un común

acuerdo.

- Densidad de la información: Todos los participantes del mercado tienen disponibilidad de información en calidad y cantidad.
- Personalización: La información que se muestra al consumidor se personaliza en función a sus necesidades, intereses o adquisiciones anteriores.

### **Modelos de negocios electrónicos:**

- B2B - Business to Business (negocio a negocio): Modelo de negocio donde se transan operaciones comerciales únicamente entre empresas a través de internet.
- B2C - Business to Consumer (negocio a consumidor): Operaciones llevadas a cabo entre la empresa ofertante y una persona natural que está interesada en adquirir un bien o un servicio.
- B2E - Business to Employee (negocio a empleado): A través de esta modalidad las empresas pueden ofrecer prestaciones y beneficios a sus empleados.

Consideramos que la teoría del comercio electrónico aporta a la investigación ya que nos muestra cómo los servicios prestados mediante internet se han desarrollado; sin embargo, este desarrollo ha generado problemas para las autoridades fiscales de todo el mundo debido a que ha permitido el surgimiento de las empresas digitales, como las empresas de Streaming, empresas que no necesitan estar domiciliadas en un país para poder prestar sus servicios u ofrecer sus productos, generando una gran evasión tributaria en todo el mundo que desde el año 2015 se viene tratando de regular.

## **1.5. Bases conceptuales**

### **1.5.1. El Tributo**

Para Villegas (2001, p. 67), los tributos son las prestaciones en dinero que exige el Estado en virtud de una ley, y están destinados al cumplimiento de sus fines.

El Texto Único Ordenado Código Tributario no define el término de tributo, pero establece que estos comprenden:

- a) Los impuestos: son aportes que efectúan los contribuyentes que no origina una contraprestación directa por parte del Estado;
- b) Las contribuciones: son aportes de los contribuyentes por la realización de obras públicas o de actividades del Estado; y,
- c) Las tasas: son aportes de los contribuyentes por las prestaciones que brinda individualmente el Estado por un servicio público. Están conformadas por:
  - 1. Arbitrios: son pagados por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
  - 2. Derechos: son tasas impuestas por la prestación de un servicio administrativo o por el uso de bienes de carácter público.
  - 3. Licencias: se pagan por la obtención de autorizaciones para la realización de alguna actividad que está sujeta a ser controlada o a fiscalizada.

### **1.5.2. El Impuesto**

El impuesto es un término que contiene diversos elementos, y por lo tanto distintas definiciones, entre las cuales destacan las siguientes:

Eherberg considera que:

Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas

unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

Para Vitti de Marco, “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”

Luigi Cossa define al impuesto como “una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”

### **Elementos del Impuesto**

Se puede identificar cinco elementos sustanciales del impuesto:

- a) Sujeto: Existen el sujeto activo y el sujeto pasivo. El sujeto activo es quien tiene el poder de exigir que se realice el pago del impuesto, y el sujeto pasivo es aquella persona natural o jurídica que tiene el deber de efectuar el pago de los tributos en base a lo que la ley establece.
- b) Objeto: Se define como la actividad contemplada en la Ley que se considera como el hecho generador del impuesto, es decir, es la acción que da origen a la obligación tributaria.
- c) Fuente: Es la riqueza obtenida por una persona, ya sea natural o jurídica, producto de la explotación del capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos factores.
- d) Base: Es el importe gravable sobre el cual se aplica la tasa del impuesto para determinar la cuantía del impuesto a pagar; ejemplo de ello tenemos la suma de la renta obtenida, el ingreso anual de los contribuyentes, entre otros.

- e) Cuota. Es el dinero percibido, de acuerdo a ley, por actividades que dan origen a una obligación tributaria, pudiendo ser una cuota fija en cantidades absolutas o variable en caso de aplicar una tasa o porcentaje.

### **1.5.3. La base imponible**

Es la cuantía monetaria sobre la cual se le tiene que aplicar la tasa del impuesto. Se entiende como la suma compuesta por el valor consignado en el comprobante de pago, incluyendo otros cargos efectuados aparte de este, como pueden ser aquellos que se originan por prestar servicios complementarios, los intereses devengados por el importe pendiente de pago o los gastos de financiación vinculados a la actividad. Asimismo, incluye gastos que efectúe el adquiriente del bien o el usuario del servicio, pues estos, forman parte de la base imponible siempre y cuando se detalle en el mismo comprobante de pago emitido por el vendedor del bien o prestador del servicio.

Al momento de estructurar el tributo, se debe considerar esencialmente el aspecto cuantitativo para determinar el importe de su recaudación, es por ello la importancia de tener en cuenta el concepto de base imponible, que sea entendida como el monto sobre el cual se le tiene que aplicar la tasa que grava el tributo.

Para determinar la base imponible sobre la cual se calculará el impuesto, se ha establecido que está constituida por el valor de la venta de bienes, retribución por servicios, valor de construcción o venta del bien inmueble, es decir, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción; según lo señalan los artículos 13 y 14 de la Ley del IGV. Además, se debe tener en cuenta las reglas particulares para llegar a determinar la base imponible del impuesto: i) el criterio de accesoriedad; ii) supuestos gravados en los que no existe un comprobante de pago y supuestos de operaciones cuando no esté determinado el precio; y iii) algunos supuestos especiales (Lex Soluciones S.A., 2017).

#### 1.5.4. Servicios digitales

Según Pendino (2014), los servicios digitales son aquellos que se prestan de manera online al usuario a través de un dispositivo digital, como puede ser un teléfono inteligente, tablet, computadora, etc.

La Ley de Gobierno Digital, aprobado por Decreto Legislativo N° 1412, precisa que el término *servicio digital* se debe entender como:

Aquel que se provee de manera total o parcial mediante el uso de Internet u otra red equivalente, y es caracterizado por ser automático, no requerir presencialidad y además utiliza las tecnologías digitales de manera intensiva, para la producción y acceso a datos y contenidos generando valor público para los ciudadanos y personas en general.

##### **Tipos de servicios digitales**

(Fabián García, 2020) Clasifica a los tipos de servicios digitales como:

- *E – commerce*: Comercio electrónico. Consiste en la venta de productos y servicios ofrecidos mediante una red de internet, y es el más usado en el mundo.
- *Tutoriales*: Son recursos digitales en vídeo, usados para resolver diferentes tareas o actividades.
- *E – books*: Son libros digitales que pueden ser leídos en línea o descargados de internet.
- *Podcast*: Son audios digitales puestos a disposición del usuario, pueden ser reproducidos en directo, a través de internet, o pueden ser descargados para reproducirlos posteriormente.
- *Apps*: Son aplicaciones que se ejecutan en dispositivos móviles, y le brindan al usuario ayuda y soporte para una tarea específica.
- *Catálogos*: Son herramientas digitales que muestran información a detalle de los bienes

o servicios a los clientes.

- *Fotografías*: La galería de fotos vistos en la web y fáciles de descargar.
- *Chats*: Herramienta digital de mensajería utilizada para comunicarse instantáneamente entre dos o más personas en simultáneo y en tiempo real.
- *Streaming*: Consiste en reproducción en directo de audio y video sin necesidad de descargarlo.

Los servicios digitales son prestados a través de internet y hoy en día tienen un gran número de consumidores a nivel mundial, representado la mayor parte de las operaciones de comercio electrónico, estos servicios según informes de la OCDE generan una gran elusión tributaria y se están aplicando medidas para regularlas.

En nuestra opinión, el concepto de servicios digitales se entiende como aquellos que son ofrecidos por medio de una red de internet mediante el uso de una plataforma digital o sitio web, debido a su naturaleza estos servicios son automáticos y están principalmente programados por lo que se requiere una escasa intervención del ser humano, cualquiera sea el dispositivo multimedia que se está utilizando para su descarga, visualización, reproducción o utilización del contenido. En cuanto a la regulación tributaria la Ley del Impuesto a la Renta y la Ley del IGV, solo tienen dentro de su alcance a los servicios digitales que son prestados bajo la modalidad B2B (empresa a empresa), debido a la facilidad para nombrar como agente retenedor de impuestos a la empresa peruana domiciliada, mas no regula expresamente a los servicios prestados por la modalidad B2C (empresa a consumidor), debido a que no se ha implementado una estrategia de recaudación para este tipo de operaciones.

#### **1.5.5. Plataformas digitales**

Las plataformas digitales son un modelo de negocio que surgieron a partir del desarrollo

de las tecnologías digitales y que promueven el intercambio entre consumidores finales, proveedores, productores y oferentes de un bien o un servicio, es decir, las plataformas digitales son una red de personas que interactúan sobre un interés en común: adquirir u ofertar un producto, requerir o prestar un servicio, etc. (García Machado, 2019)

Las plataformas digitales son como espacios en la web que hacen posible la ejecución de diferentes aplicaciones o programas en un mismo lugar con la finalidad de satisfacer necesidades del usuario. Estos cbersitios funcionan con un sistema operativo y tienen la capacidad de ejecutar programas o aplicaciones con contenido diverso, como son los textos, juegos, cálculos, simulaciones, imágenes, vídeos, entre otros. Además, las plataformas digitales son concebidas como sistemas que los desarrolladores externos o usuarios pueden programar o personalizar, adaptándolos a sus distintas necesidades (Freire Torres & Tapiero Realpe, 2019).

### **Tipos de plataformas digitales**

Para Fabián García (2020) existen 3 tipos de plataformas digitales:

- **Modalidad por suscripción:** Para acceder a este servicio, los usuarios finales deben pagar de manera periódica. Por ejemplo, los usuarios de los negocios digitales, como Netflix o Spotify, cancelan una cuota mensual para acceder al contenido de películas o de música.
- **Modalidad con publicidad:** En esta modalidad, los consumidores finales pueden acceder al servicio de manera gratuita, ya que la plataforma digital se mantiene de los ingresos generados por la publicidad. Ejemplo de ello, está YouTube y Facebook, en estas plataformas los usuarios pueden acceder a los contenidos gratuitos, pero están expuestos a la publicidad.



- **Modelo con acceso:** En este tipo de plataformas, los creadores de contenido y aplicaciones tienen que pagar a la plataforma para poder llegar a los usuarios finales. Un ejemplo es la tienda digital de App Store, donde se coloca aplicaciones a disposición de los usuarios de iOS, asimismo está Play Store para Android.

Las plataformas digitales son los mecanismos que utilizan las empresas para poder llegar a los consumidores finales, en su mayoría mediante páginas web. En el caso de las plataformas de Streaming éstas vienen mayormente pre descargadas en los medios tecnológicos.

Según lo mencionado anteriormente podemos decir que, las plataformas digitales son sitios que almacenan información o contenido de una organización en internet, mediante la cual se puede acceder a través de cuentas personales que en su mayoría son otorgadas por las empresas mediante el pago de una suscripción. Además, se ejecutan a través de un sistema operativo para proveer contenidos de textos, audios, videos, etc., obedeciendo a un programa o aplicación. En el plano tributario, en el Perú no existe un tratamiento adecuado para las actividades económicas que se producen entre estas plataformas digitales y las personas naturales.

#### **1.5.6. Streaming**

El streaming es una herramienta multimedia en la cual, mediante un dispositivo multimedia conectado a Internet se puede enviar contenidos de audio y vídeo. Permite al usuario acceder a contenidos como series, películas, música, pódcast, en el momento que desee, a través de una PC o un móvil, sin la necesidad de someterse a los horarios del proveedor (Poor, 2020).

El streaming es un servicio multimedia prestado por una empresa en tiempo real que tiene como destino a consumidores finales. El término *Streaming* hace referencia al proceso de transmisión de información, es decir, al método que se emplea para llegar al usuario o

consumidor final, no a la acción como tal, esta modalidad sirve por ejemplo como alternativa a la descarga de archivos (Instituto Internacional Español de Marketing Digital, como se citó en Espinar, 2019).

### **Tipos de streaming**

- **Streaming en directo**, el contenido es transmitido en tiempo real a medida que ocurren los hechos, como un canal en vivo ininterrumpido (las 24 horas al día y los 7 días a la semana). Si el usuario desea crear salidas en directo para su transmisión y retransmisión en streaming, se utiliza un codificador para comprimir el vídeo y formatearlo para los dispositivos de visualización.
- **Streaming bajo demanda**, el contenido se almacena en un servidor para que los usuarios pueden visualizarlo en cualquier momento. Si el lector desea crear un activo para transmitir en streaming, se utiliza un codificador, con el fin de formatear y empaquetar los archivos multimedia (Amazon Web Service , s.f.).

### **Contenidos de Streaming**

- **Música y otro audio**: el servicio de streaming de reproducción de audio, música y podcasts, hoy en día se ha vuelto muy popular, pues permite a los usuarios disfrutar de diversas canciones de todos los artistas, sin tener la necesidad de descargar ni un solo archivo. Plataformas como Apple Music, Spotify y Pandora, brindan este tipo de servicio proporcionando a los usuarios diversos contenidos disponibles con solo un clic. Por ejemplo, la plataforma de Pandora permite elegir un género o un estado de ánimo y automáticamente le selecciona las listas de reproducción. En cambio, Spotify se limita a reproducir únicamente lo que se ha seleccionado. Sin embargo, Apple Music es una plataforma que ofrece una combinación de ambas opciones a los usuarios. Los

podcasts se pueden transmitir o descargar para ser escuchados posteriormente, y están disponibles en aplicaciones como iTunes o Stitcher.

- **Vídeo:** Se inició con los servicios brindados por la plataforma de YouTube, lo que significó el primer éxito del streaming. El streaming de vídeo comprime los datos en pequeños paquetes y los envía a un dispositivo electrónico, para ser descomprimidos y reproducidos, sin tener que descargar grandes archivos multimedia. Durante la función de streaming, el vídeo se va guardando constantemente en el búfer; es decir, mientras el usuario está viendo un paquete de datos, el siguiente está en proceso de descompresión para este pueda reproducir toda la película sin cortes (Latto, 2021).

### **Condiciones de pago**

Para el pago del servicio de streaming que ofrecen las empresas no domiciliadas, estas en su mayoría les solicitan a sus usuarios afiliar una tarjeta de crédito o debito para poder realizar el sobrecargo de la cuota de manera automática sin la necesidad de que el usuario tenga que realizar algún procedimiento para el pago, disponiendo también que este pueda desafiliar dicha forma de pago de manera automática a su tarjeta cuando lo estime conveniente o cuando quiere dejar de recibir el servicio. (Netflix y Spotify, s.f.)

En conclusión, el streaming es la tecnología que permite la transmisión (streaming directo) o reproducción (streaming bajo demanda) de contenido de audio (podcasts, música) y vídeo (series y películas) desde una página web o aplicación a través de cualquier dispositivo electrónico con acceso a una plataforma digital y conectado a internet de alta velocidad. Respecto a la materia tributaria, el alcance de la Ley del Impuesto a la Renta y del IGV es limitado, ya que no hace precisión al consumo de los servicios de streaming por parte de las personas que no generan renta empresarial, sino solo por las empresas peruanas domiciliadas.

## **1.6. Bases normativas**

Dentro de las bases normativas se han considerado tres normas:

- Código tributario debido a que es la norma que contiene de manera general los lineamientos tributarios.
- Ley del IGV y su reglamento debido a que son las normas principales sobre las cuales se sustentará toda la investigación a realizar.
- Ley del Impuesto a la renta y su reglamento debido a que la Ley del IGV para analizar ciertos conceptos como la habitualidad y residencia nos remite a estas normas legales. También en varias resoluciones del Tribunal Fiscal y SUNAT, ante cualquier vacío legal en la Ley del IGV han acudido a la Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento para emitir sus conclusiones y veredictos.

### **1.6.1. Código Tributario**

De acuerdo a la Norma XI del Código Tributario, están sujetas las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros no domiciliados en el Perú, sobre patrimonios, rentas, actos o contratos que están sujetos a tributación en el país (Texto Único Ordenado del Código Tributario, 2013).

La obligación tributaria se encuentra recogida en el artículo 1° del Código Tributario definiéndola como el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario, que se encuentra establecido por ley, teniendo por objeto el cumplimiento de la prestación tributaria, estando exigible coactivamente.

La definición de deudor tributario se encuentra establecida en el artículo 7° del Código Tributario, donde se precisa que es toda persona que se encuentre obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, ya sea como contribuyente o responsable.

En el artículo 55° del presente Código se establece que la recaudación de los tributos está a cargo de la Administración Tributaria, es decir tiene la facultad de recaudación, y puede contratar los servicios de entidades como las del sistema bancario y financiero para hacer un cobro efectivo y eficiente de los tributos que son administrados por ella.

### **1.6.2. Ley del Impuesto General a las Ventas**

El inciso b) del artículo 1° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en adelante TUO de la Ley del IGV (1999), nos señala las operaciones que se encuentran gravadas con el IGV; dentro del cual se encuentra la prestación y utilización de servicios.

La presente ley, en el numeral 1 del inciso c) del artículo 3°, establece que la utilización de servicios en el país surge cuando este es prestado por una entidad no domiciliada y se emplea o consume en el territorio nacional, sin importar el lugar donde se celebre el contrato y se perciba o pague la contraprestación. La utilización de servicios gravados con el IGV está sometida al cumplimiento de los siguientes requisitos: (i) que el prestador sea una persona no domiciliada en el Perú de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta; (ii) que efectivamente se haya prestado un servicio; y, (iii) que el servicio, de acuerdo a normal nacional, se haya consumido o empleado dentro del territorio peruano. Los requisitos mencionados anteriormente se cumplen en su totalidad, por lo tanto, se deduce que el servicio de streaming prestado por empresas no domiciliadas dentro del territorio peruano se encuentra gravado con el IGV.

En el primer numeral del artículo 9° de esta Ley, se precisa que las personas naturales o jurídicas que realicen las actividades comprendidas en el artículo 1° de dicha norma, incluyendo la utilización de servicios en el país prestados por no domiciliados, son contribuyentes sujetos del impuesto, siempre y cuando realicen actividad empresarial.

### **1.6.3. Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas**

El inciso b) del numeral 1 del artículo 2° del Reglamento precisa que sin importar el lugar donde se celebre el contrato y se perciba o pague la contraprestación, siempre que el servicio se prestado o utilizado en territorio nacional, este se encontrará dentro del ámbito de aplicación del IGV (Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, 1994).

### **1.6.4. Ley del Impuesto a la Renta**

El artículo 6° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (2004), señala que los contribuyentes no domiciliados están sujetos al impuesto únicamente por las rentas gravadas que son obtenidas en el territorio peruano.

En el inciso i) del artículo 9°, precisa que rentas de fuente peruana son aquellas que se obtienen por servicios digitales brindados por medio del Internet o de cualquier otra red que presta servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente y sea consumido en el territorio peruano, independientemente de la nacionalidad o domicilio de las partes que intervienen en la operación.

Además, el inciso f) del artículo 14 de la presente Ley, añade que, los contribuyentes del Impuesto a la Renta son las empresas unipersonales, las sociedades y las entidades de cualquier naturaleza, constituidas en el exterior, que en cualquier forma perciban renta de fuente peruana.

### **1.6.5. Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta**

El inciso b) del artículo 4° – A del Reglamento, da a entender que los servicios digitales son aquellos que se ponen a disposición del consumidor mediante cualquier plataforma o tecnología utilizada por internet, a través de la cual se prestan servicios en línea que se caracterizan principalmente por ser automatizados (Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, 1994).

## **Capítulo II:**

### **Diseño Metodológico**

Arias (2012) define a la metodología o marco metodológico como aquel que incluye el tipo de investigación, las técnicas y los instrumentos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación. Es el “cómo” se realizará el estudio para responder al problema planteado (p. 110).

Por lo tanto, la metodología desarrollada en la presente investigación comprende la estructura sistemática aplicada en el estudio del problema planteado.

La metodología empleada en el presente estudio es como sigue:

El tipo de investigación es básica, porque servirá de base para otros tipos de investigación, con un nivel de análisis descriptivo – propositivo porque únicamente se estructuró una propuesta de estrategia recaudadora del IGV por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en el territorio nacional, y se describió los lineamientos normativos nacionales e internacionales que dan origen a esta propuesta.

El método de investigación aplicado es el analítico – sintético. En el capítulo I se utilizó para analizar el origen de las empresas de servicios de streaming, cómo operan en la actualidad y la problemática que se está manifestando por la falta de un mecanismo adecuado de recaudación de IGV para este tipo de operaciones. En el capítulo II se empleó para construir el marco teórico de la investigación, para ello se analizaron las teorías del tributo y del comercio electrónico; las bases conceptuales de los servicios digitales, las plataformas digitales y del streaming; en cuanto a las bases normativas, se analizaron y se sintetizaron los artículos de la Ley del IGV y su Reglamento, Ley del Impuesto a la Renta y su Reglamento, y el Código Tributario que están directamente relacionados con el problema de investigación. Este método se sustenta en lo que menciona Morán y Alvarado (2010) “El Método analítico-sintético estudia los hechos a partir de

la descomposición del objeto de estudio en cada una de sus partes para estudiarlas en forma individual (análisis), y luego integra dichas partes para estudiarlas de manera holística e integral”.

El diseño de investigación es de tipo no experimental ya que la variable de estudio: estrategia recaudadora de impuestos, no ha sido manipulada en la realidad debido a que es impracticable porque la estrategia recaudadora no será de aplicación en operaciones reales, por lo tanto, la variable fue estudiada en su contexto natural sin alterar ninguna situación; esto en relación a lo que menciona Arias (2020), que en el diseño no experimental “no hay estímulos o condiciones experimentales a las que se sometan las variables de estudio, los sujetos del estudio son estudiados en su contexto natural sin alterar ninguna situación, así mismo, no se manipulan las variables de estudio” (p. 50).

La población de la presente investigación está conformada por: Informes de organismos nacionales e internacionales como son INEI, SUNAT, CEPAL, Banco Interamericano de Desarrollo (BID), Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), así como otras entidades; legislación tributaria nacional e internacional de países donde ya se está regulando los servicios de streaming ofrecidos por empresas no domiciliadas y libros especializados en estrategias recaudadoras de impuestos, entre otros materiales bibliográficos que nos permitan estructurar una estrategia de recaudación del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano. Esto ha sido definido según Arias (2012) que nos dice que la población “Es un conjunto infinito o finito de sujetos con características similares o comunes entre sí”.

Debido a que existe diverso material bibliográfico que hacen referencia a la problemática estudiada, la población de esta investigación es significativa, por esta razón se ha seleccionado una muestra por conveniencia; es decir, libros especializados en estrategias recaudadoras, informes de



organismos nacionales e internacionales como lo son SUNAT, CEPAL, BID, OCDE y leyes nacionales que aportan en el diseño de la estrategia de recaudación.

Asimismo, la investigación se desarrolló sobre la base de fuentes primarias y secundarias. Como fuentes primarias tenemos a la Ley del IGV, Reglamento de la Ley del IGV, Ley del Impuesto a la Renta, Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y el Código Tributario, son fuentes primarias debido a que se ha obtenido la información de las propias leyes. Como fuentes secundarias tenemos libros e informes que contienen el análisis y la interpretación de diversos autores. Tal como lo mencionan Maranto & González (2015):

Las fuentes primarias contienen información original, es decir, son de primera mano, son el resultado de ideas, conceptos, teorías y resultados de investigaciones. Contienen información directa antes de ser interpretada, o evaluado por otra persona.

Las fuentes secundarias son las que ya han procesado información de una fuente primaria. El proceso de esta información se pudo dar por una interpretación, un análisis, así como la extracción y reorganización de la información de la fuente primaria (p. 2).

Para la recolección de datos es importante establecer qué técnica e instrumento se va a utilizar, las técnicas son las respuestas al “¿Cómo hacer?”, permiten el desarrollo científico y metodológico de la investigación; y se emplean utilizando instrumentos de investigación, que contribuyen a lograr el propósito del estudio y son aplicados a la población y/o la muestra del estudio (Arias, 2020).

Para llevar a cabo la recolección de datos en nuestra investigación, se aplicó la técnica de análisis documental con su instrumento fichas documentales, en relación con los informes emitidos por entidades nacionales e internacionales como: SUNAT, CEPAL, Banco Interamericano de Desarrollo, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, entre otras entidades;

así como también, las leyes que rigen el ordenamiento tributario peruano y libros especializados en el tema. Al respecto, Sánchez, Reyes & Mejía (2018), en su libro llamado “Manual de términos en investigación científica, tecnológica y humanística”, señalan que, el análisis documental es aquel que se encuentra en las fuentes documentales, para ello, se obtiene de un documento los elementos de información que sean más importantes, para organizarlos, clasificarlos y analizarlos desde el punto de vista de los objetivos que mantiene el investigador.

## **Capítulo III:**

### **Resultados y discusión**

#### **3.1. Análisis de la tributación en la economía digital**

Producto de la economía digital, es necesario que cada Estado regule tributariamente las actividades económicas que se llevan a cabo dentro de su territorio nacional entre personas domiciliadas y no domiciliadas, para ello debe hacer uso de sus facultades, implementando nuevas reformas tributarias y mejorando los sistemas de recaudación, con la finalidad de captar recursos económicos para financiar la inversión pública, estableciendo criterios para determinar el nacimiento de la obligación tributaria y de esta manera prevenir la elusión fiscal generada por los vacíos legales que existen en la normativa legal y que son principalmente aprovechadas por las personas no domiciliadas que están sujetas a los nuevos modelos de negocio como son la venta de bienes y la prestación de servicios de televisión y video, música, apuestas, venta de softwares y libros digitales, así como consultas médicas, educación a distancia u otras actividades profesionales que se realizan de manera remota.

Para implementar estas reformas tributarias, los organismos internacionales como la OCDE, han diseñado propuestas orientadas a reestructurar los sistemas de recaudación tributaria de aquellos países en desarrollo que no contemplan en su normativa tributaria la recaudación de impuestos que se generan por las actividades digitales, realizadas por no domiciliados que operan en el territorio nacional.

#### **3.2. Análisis de las Directrices Internacionales sobre IVA de la OCDE**

El IVA es el impuesto que grava la manifestación de riqueza de los consumidores mediante el consumo de bienes y servicios, actualmente 165 países hacen uso de este impuesto. La expansión mundial del comercio internacional de bienes y servicios digitales ha permitido que mayores

actividades económicas estén comprendidas dentro del alcance de aplicación del IVA, lo que da origen a las Directrices Internacionales sobre IVA que surgen de reuniones sostenidas entre los miembros y socios de la OCDE para proponer a los Estados una solución a los problemas de recaudación que se presentan en el marco de la economía digital, con el fin de evitar la doble imposición y otros problemas relacionados al ámbito transfronterizo.

Para ello, la Directriz 3.1 "A los efectos de los impuestos al consumo, los servicios e intangibles comercializados internacionalmente deben gravarse de acuerdo con las normas de la jurisdicción de consumo" plantea que cada jurisdicción aplique el principio de destino para regular con IVA las operaciones comerciales que se realicen dentro de su territorio; sin embargo, su aplicación resulta ser un tanto complicada a los servicios transfronterizos debido a que, a diferencia de los bienes, no existen controles fronterizos o fronteras fiscales. Para el caso de los servicios que son prestados mediante una red de internet por empresas a consumidores finales, la Directriz 3.6 precisa que para aplicar la Directriz 3.1 en este tipo de operaciones comerciales, el Estado donde el consumidor tiene residencia habitual posee los derechos de imposición del IVA; esta directriz considera como residencia habitual del consumidor, y por ende residencia de consumo, a aquella donde el consumidor reside o donde ha formado un hogar.

### **3.3. Medidas internacionales aplicadas para recaudar el IVA en los servicios digitales**

Durante los últimos años los gobiernos han implementado nuevas reformas a sus normas tributarias para poder recaudar el IVA que se genera por el consumo de servicios digitales.

Países como Australia, Uruguay y Colombia han implementado en gran medida las reformas planteadas por la OCDE tratando de que las empresas no domiciliadas sean las que recauden el IVA, creando para ello regímenes especiales a cada una de estas, basándose en la localización del dispositivo tecnológico o del medio de pago para poder identificar la residencia

del consumidor; además, implementando sanciones contra las empresas que no quieran inscribirse ante la respectiva Administración Tributaria.

Otros países como Argentina, Paraguay y Chile no han implementado del todo las recomendaciones de la OCDE; sin embargo, están recaudando el impuesto a través de las entidades de su sistema financiero, dejando la opción de que las empresas no domiciliadas se registren de manera voluntaria.

En cada uno de estos países, se ha aplicado el principio de destino para gravar con IVA los servicios digitales prestados por no domiciliados, incluso algunos gobiernos que aplicaban el principio de origen para gravar con IVA sus operaciones, como es el caso de Argentina, han tenido que modificar su normativa tributaria y comenzar a aplicar el principio de destino.

### **3.4. Análisis de la Obligación Tributaria en la prestación de servicios digitales por no domiciliados**

La obligación tributaria es el vínculo que existe entre el acreedor y el deudor tributario que se genera a partir de la realización de un hecho imponible previsto en la ley.

Si bien es cierto, según el Código Tributario, la deuda tributaria está conformada por el tributo, intereses y multas, en relación a la presente tesis desarrollada, la deuda tributaria por las actividades de Streaming prestadas por empresas no domiciliadas que se realizan dentro del territorio peruano, está constituida por el tributo del IGV, determinada por la normativa de la Ley del IGV, más los intereses y multas que se puedan originar. Posteriormente, se efectuará el pago del tributo en las condiciones que establezca la Ley, Reglamento o Resolución de Administración.

La Administración Tributaria podrá establecer que se realice el pago mediante débito automático en una cuenta corriente o cuenta de ahorros, siempre y cuando se hubiera realizado la validación y acreditación en las cuentas establecidas previo cumplimiento de las condiciones que

hayan sido señaladas mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicional a ello, podrá establecer para determinados deudores la obligación de realizar el pago utilizando dichos mecanismos. Esto hace que SUNAT pueda determinar como agentes retenedores del IGV en los servicios de streaming prestados por las empresas no domiciliadas a las entidades financieras que emiten tarjetas de crédito y débito, lo cual sería una solución práctica para recaudar el IGV y otros impuestos que se generen en este tipo de operaciones, alineándose con lo recomendado en las directrices internacionales sobre IVA de la OCDE al mencionar que los países pueden buscar soluciones que representen una menor carga administrativa y de procesos tanto para las Administración Tributaria como para el proveedor de los servicios digitales.

Para cumplir correctamente con lo mencionado anteriormente, el Código Tributario otorga ciertas facultades a la Administración Tributaria que le permitirán recaudar y fiscalizar el IGV generado en las operaciones de servicios de streaming prestadas por empresas no domiciliadas en territorio peruano ya que, la facultad de recaudación le otorga la libertad de contratar los servicios de las entidades bancarias y financieras, así como de otras entidades para que se recauden los tributos de los contribuyentes; y, por su parte, la facultad fiscalizadora le permite la inspección, investigación y el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, para ello la Administración Tributaria podrá:

- Exigir la presentación de libros, registros contables, copia de seguridad de los medios de almacenamiento electrónicos de las empresas de servicios de streaming.
- Requerir información a terceros y la exhibición de libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial. Esto sería indispensable en caso se aplique la recaudación del IGV a través de las empresas del sistema financiero.

- Cuando SUNAT presuma la existencia de evasión tributaria podrá inmovilizar e incautar libros, archivos, documentos, programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares.
- Solicitar información a empresas del Sistema Financiero, esta información sería la más importante al momento de fiscalizar las operaciones de las empresas de streaming no domiciliadas debido a que el pago de estos servicios se realiza exclusivamente mediante la cuenta bancaria del usuario.

Finalmente, con la nueva modificación del Código Tributario publicada el 18 febrero del 2022, mediante Decreto Legislativo N° 1523, la SUNAT también puede supervisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en entornos digitales, que es donde operan las empresas de streaming no domiciliadas, esto representa un gran avance en cuanto a la regulación de los servicios digitales dando a entender que el Perú está modificando sus normativa tributaria para poder adoptar las medidas BEPS recomendadas por la OCDE.

### **3.5. Análisis del IGV en la prestación de servicios digitales por no domiciliados**

La Ley del IGV en su artículo 1 señala que es una operación gravada con el impuesto utilización de servicios en el país, estableciendo que es todo servicio empleado o consumido dentro del territorio peruano que es prestado por un no domiciliado. Asimismo, establece que la tasa del impuesto es el 16%, añadiéndole un 2% por Impuesto de Promoción Municipal, y la base imponible en la utilización en el país de servicios brindados por no domiciliados es el total de la retribución, que comprende el valor que figura en el comprobante de pago, los servicios complementarios, intereses devengados, impuesto selectivo al consumo y cualquier otro tributo que afecte a la operación. Esto quiere decir que, para aplicar la tasa del IGV a los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano la base imponible estará

compuesta por el importe que actualmente pagan los consumidores que acceden a este servicio, esto para aquellas empresas que no mencionan que el Impuesto al Valor Agregado está incluido en el precio de suscripción. Sin embargo, en el caso de los servicios prestados por Netflix y Spotify, tal y como lo mencionan expresamente estas empresas en sus páginas web, en consulta sobre impuestos, el precio que pagan los usuarios incluye el Impuesto al Valor Agregado. Para este último caso, se puede inferir que Netflix y Spotify, desde que iniciaron sus operaciones en el territorio peruano, no han redirigido el IGV que está incluido en su plan de suscripción.

Los sujetos del impuesto deben presentar declaraciones mensuales por cada periodo tributario en donde se determine el impuesto a pagar, crédito fiscal, retenciones. En el caso de las empresas de streaming no domiciliadas, éstas no podrían tener crédito fiscal, ni ser calificados como agentes de retención o percepción debido a que la única actividad económica que realizarían en el país sería la prestación de sus servicios de streaming, mas no operaciones de compra dentro del territorio peruano, y por su condición de no domiciliado, no se les podría denominar como agente de retención o percepción. Sin embargo, la SUNAT podrá establecer o exceptuar de la obligación de presentar declaraciones mensuales cuando lo estime conveniente, según el artículo 29° de la Ley del IGV; esto también concuerda con lo mencionado por la OCDE en su informe “Directrices Internacionales sobre IVA” al sugerir la creación de un régimen simplificado para las declaraciones de las empresas no domiciliadas que brinden servicios digitales.

El artículo 30° de la Ley del IGV establece que la SUNAT puede determinar las formas y condiciones de pago, en este sentido, el Código Tributario faculta a la SUNAT a contratar los servicios de entidades del Sistema Financiero para que recauden los impuestos, es decir, se podría recaudar el IGV generado por los servicios de streaming prestados por no domiciliados mediante



retenciones que podrían efectuar las entidades financieras al momento que el cliente pague su cuota por la utilización de estos servicios.

En caso que el valor del servicio no sea fehaciente o no esté determinado, la SUNAT podrá estimar de oficio basándose en el valor de mercado establecido por la Ley del Impuesto a la Renta; si no se puede determinar el valor de mercado, se podrá aplicar promedios y porcentajes en relación a las actividades de otras empresas del mismo rubro. Además, SUNAT tiene la potestad de estimar de oficio el monto real de las operaciones, aplicando cualquier procedimiento en caso se detecten irregularidades.

### **3.6. Análisis del contribuyente del IGV en la utilización de servicios por personas naturales**

SUNAT ha emitido diversos pronunciamientos acerca de la utilización de servicios en el país por parte de personas naturales, en el Informe N° 040-2003-SUNAT determina que la utilización de pólizas de seguros por parte de personas naturales está afecta al IGV y que estas son contribuyentes de tal impuesto, dado que, la Ley no hace referencia a ninguna limitante si el servicio es contratado por una personas natural o jurídica; además, en su informe N°055-2006-SUNAT concluye que la utilización de servicios de nacionalización y entrega de bienes importados está gravada con el IGV, puesto que estos se consideran habituales ya que son similares a uno de carácter comercial, siendo las personas naturales contribuyente de dicho impuesto. Finalmente, en el informe N° 066-2021-SUNAT, ratifica su posición de que la utilización de pólizas de servicios de seguros por parte de personas naturales sí está afecta al IGV y que las personas naturales son contribuyentes de este impuesto.

Por lo tanto, SUNAT deja bien clara su postura acerca de la utilización de servicios en el país por parte de las personas naturales que no realizan actividad empresarial determinando que

estas son contribuyentes del IGV; y que para definir a un servicio como habitual este debe ser similar a uno de carácter comercial; es decir, pueda ser prestado por cualquier persona natural o jurídica. A partir de ello podemos inferir que la utilización de servicios de streaming brindados por empresas no domiciliadas a consumidores finales está gravada con IGV y que estos son contribuyentes de dicho impuesto.

## **Capítulo IV:**

### **Propuesta de la investigación**

#### **4.1. Título de la propuesta**

Estrategia de recaudación efectiva del IGV para los servicios de streaming.

#### **4.2. Objetivo de la propuesta**

Recaudar el IGV generado por las operaciones de servicios de streaming.

#### **4.3. Fundamentos de la propuesta**

##### **4.3.1. Fundamento Científico:**

El fundamento científico de la propuesta planteada se justifica en la Teoría de la Regulación, indicando que una fuente de ingreso para el Estado son el cobro de tributos, siendo los impuestos los que componen el mayor porcentaje; además, la Teoría del Tributo precisa que el IVA (IGV) grava la manifestación de riqueza de los consumidores finales que está dada por la contraprestación que pagan los usuarios por el consumo de streaming que ofrecen empresas no domiciliadas. Por su parte, la Teoría del Comercio Electrónico señala que el desarrollo de las tecnologías de información y comunicación ha generado problemas para las autoridades fiscales de todo el mundo, debido a que ha permitido el surgimiento de las empresas digitales, como las empresas de Streaming, empresas que no necesitan estar domiciliadas en un país para poder prestar sus servicios u ofrecer sus productos, generando una gran evasión tributaria en todo el mundo. En relación a estas teorías, se denota la importancia que tiene la creación de una estrategia de recaudación tributaria para recaudar los impuestos que se generen por este tipo de tipo de operaciones.

#### **4.3.2. Fundamento Técnico**

Esta propuesta se sustenta en el concepto del streaming, que es un tipo de tecnología multimedia que envía contenidos de audio y video a un dispositivo conectado a una red de Internet, permitiéndole al usuario acceder a diversos contenidos de TV, películas, música, podcast, entre otros, en el momento que lo desee. Sin embargo, en la prestación de estos servicios, se están generando impuestos que no están siendo recaudados por la Administración Tributaria debido a que, en su sistema de recaudación se emplean técnicas, métodos y procedimientos que solo contemplan a las actividades tradicionales, mas no a las nuevas actividades de servicios digitales que son consumidos por personas naturales y brindados por empresas no domiciliadas. Estas técnicas, métodos y procedimientos que se emplean para recaudar el IGV son: (i) Bajo la determinación y declaración del impuesto de manera mensual por parte de las empresas domiciliadas y (ii) Aplicando el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT).

#### **4.3.3. Fundamento normativo**

La presente propuesta se fundamenta normativamente en la Ley del IGV que señala en su artículo 1°, inciso b, que se encuentran gravadas con el Impuesto General a las Ventas la utilización de servicios en el país. A su vez el artículo 3°, precisa que el servicio es utilizado en el país cuando es prestado por un sujeto no domiciliado, pero consumido o empleado en el territorio nacional, siempre que el prestador sea un sujeto no domiciliado en el Perú y el servicio haya sido prestado efectivamente, y consumido o empleado en el territorio nacional. En efecto, los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas están dentro del alcance de la Ley del IGV, y por ende, están gravados con este impuesto, sin embargo, este no ha estado siendo recaudado debido a que los mecanismos de recaudación aplicados dentro de la normativa tributaria peruana requieren que necesariamente al menos uno de los sujetos de la operación esté domiciliado para

que funja como agente de retención del impuesto, pero esto no aplicaría con los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas, ya que las personas naturales no podrían ser agentes de retención de dicho impuesto, razón por la cual creemos necesaria la creación de un complemento normativo como mecanismo impositivo de recaudación que permita al Estado recaudar el IGV que se genere por este tipo de operaciones.

#### **4.4. Estrategia**

Para recaudar el IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no residentes en territorio peruano a los consumidores finales proponemos la aplicación de la Directriz 3.1 del informe de la OCDE “Directrices Internacionales sobre IVA”, que precisa que, para gravar con IVA los servicios prestados por empresas no domiciliadas se deben hacer bajo las normas tributarias del país donde reside el consumidor. Basándonos en esta directriz dada por la OCDE, confirma la aplicación de la legislación tributaria nacional, que comprende la Ley del Impuesto General a las Ventas y su Reglamento y el Código Tributario, para recaudar el IGV que se genere en las operaciones de streaming. En consecuencia, consideramos pertinente aplicar el artículo 10° - Agentes de retención y percepción del Código Tributario, que indica que la Administración Tributaria, a través de Ley o Decreto Supremo, puede designar como agentes de retención del impuesto, a los sujetos que considere que se encuentran en disposición para efectuar la retención o percepción de tributos, como pueden ser las entidades financieras, ya que estas participan en el pago de los servicios cuando se celebran contratos entre las empresas de streaming no domiciliadas y los personas naturales que no realizan actividad empresarial. Es por eso que, se plantea que en las operaciones de streaming B2C, estas entidades funjan como agentes de retención del impuesto, ya que son las que trasladan directamente el pago a las cuentas bancarias internacionales de los proveedores de los servicios de streaming no domiciliados.

Tomando en cuenta ello, las entidades financieras podrán declarar el IGV retenido por los pagos que realicen los consumidores finales por la utilización de servicios de streaming prestados por no domiciliados dentro de su declaración mensual de IGV-Renta que estos presenten, esto acorde con el artículo 29° de la Ley del IGV que precisa que SUNAT podrá establecer la presentación de declaraciones mensuales en caso lo estime conveniente para una mejor administración y recaudación del impuesto. Para que las entidades financieras puedan declarar dicho IGV, SUNAT podría habilitar una casilla especial dentro del PDT 0621 donde se consigne el importe total del impuesto que se ha retenido.

En el caso de empresas domiciliadas que generen renta de tercera de categoría, como hotelería, restaurantes, transporte de pasajeros, entre otras, que contraten estos servicios de streaming como complemento de entretenimiento para sus clientes, representan la figura de modelo de negocio B2B, por lo tanto, estas empresas serán las encargadas de fungir como agentes de retención del IGV que se genere.

Para la determinación del impuesto, la base imponible será el total de la contraprestación que pague el consumidor por la utilización de los servicios de streaming, tal y como lo señala el artículo 13° de la Ley del IGV, que precisa que la base imponible en la utilización de servicios es el valor total de la retribución que se paga al proveedor. Asimismo, se aplicará la tasa del 18%, que comprende el 16% del IGV más el 2% del IPM, tal y como está expresado en el artículo 17° de la Ley del IGV; en el caso de Netflix y Spotify, que han aceptado abiertamente que su cuota incluye el impuesto al valor agregado, la base imponible del impuesto será calculada dividiendo la cuota de pago entre el factor 1.18.

Por lo expresado anteriormente, es importante la participación de las entidades del sector financiero para llevar a cabo la recaudación del IGV generado por la utilización de servicios de

streaming por parte de personas naturales, lo que implica que SUNAT y las entidades financieras celebren un acuerdo donde se pacte una cuota por el pago de servicios de recaudación, la cual dependerá de la cantidad de operaciones que estas realicen; es decir, mientras más IGV recauden las entidades financieras, mayor será el costo de sus servicios. Adicional a ello, y con la finalidad de poder amortiguar estos costos originados de la recaudación y de la misma manera, poder disminuir los procesos administrativos, se propone que las entidades bancarias tengan un plazo de 3 meses desde la presentación de su declaración jurada mensual para pagar el IGV que recauden por las operaciones de streaming.

Otra situación que merece la pena incluir dentro de la propuesta, es el cobro efectivo del IGV que no se ha recaudado durante el tiempo en que las empresas vienen efectuando sus operaciones dentro del territorio nacional, como Netflix y Spotify que han aceptado que sus cuotas incluyen el impuesto al valor a agregado (IVA), para ello, las entidades financieras podrán retener un porcentaje adicional con el fin de ir poco a poco cubriendo la deuda tributaria existente.

Finalmente, se propone la creación de una división especializada dentro de la estructura organizativa de SUNAT para la fiscalización de los servicios digitales, ya que la propuesta que se plantea, también sería útil para recaudar el IGV que se genere en otros servicios digitales prestados por no domiciliados distintos al streaming, así como también, podría emplearse para recaudar otros impuestos. Tal como lo menciona el informe de OCDE “Como abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía” que precisa que al 2026 ya se debería estar recaudando el IVA y el impuesto a la renta en todas las operaciones digitales, por ello es necesario que en el Perú se implemente esta División para ir regulando de manera progresiva la recaudación de impuestos por el consumo de servicios digitales prestados por entidades no domiciliadas.

#### **4.5. Procedimiento**

Para que la propuesta tenga lugar dentro del territorio peruano, se tendrán que realizar ciertos cambios en la Ley del Impuesto General a las Ventas y su Reglamento:

- Modificar el artículo 9° de la Ley del IGV añadiendo expresamente a las personas naturales como sujetos del impuesto en la utilización de servicios digitales dentro del territorio peruano.
- Añadir el inciso f) al artículo 10° de la Ley del IGV, nombrando como sujetos del impuesto en calidad de responsable solidario a las entidades financieras que tengan la obligación de retener el IGV en la utilización de servicios de streaming por parte de personas naturales que no generen rentas de tercera categoría.
- Añadir el capítulo XII a la Ley del IGV donde se regule la utilización de servicios por parte de personas naturales que no realicen actividad empresarial, y se establezca como responsables de retener tal impuesto a las instituciones financieras que realizan el papel de intermediarios en el pago de los servicios consumidos en el territorio peruano.

Mediante Decreto Supremo autorizar que las entidades del sistema financiero puedan pagar el IGV retenido en la utilización de servicios por parte de personas naturales sin negocio hasta dentro de 3 meses posteriores a la presentación de la declaración jurada mensual.

Mediante una Ley de Impuestos a los servicios digitales, el Poder Ejecutivo puede facultar a las entidades bancarias a realizar un sobrecargo del 18% a las cuentas bancarias de los consumidores finales que realicen el pago por la utilización de servicios de streaming prestados por parte empresas no domiciliadas que no hayan especificado que sus cuotas incluyen el impuesto al valor agregado.



Finalmente, mediante Decreto Supremo crear una nueva instancia en la SUNAT denominada División Fiscalizadora de Impuestos a los Servicios Digitales con el objeto que se encargue de supervisar la recaudación del IGV que se genere por los servicios digitales prestados por no domiciliados.

#### **4.6. Métodos**

Para la estrategia descrita, se aplicará el método de la retención, contenido en el artículo 10° del Código Tributario, que precisa que la SUNAT puede designar como agentes de retención y percepción a aquellos que por la actividad, función o posición contractual se encuentren en disposición de poder retener los impuestos que se generen.

Con este método y las modificatorias propuestas como parte de la estrategia, las Entidades del Sistema Financiero podrán sobrecargar un 18% por concepto de IGV, en los casos que corresponda, por la utilización de servicios de Streaming en el país, y retener dicho importe al momento que las personas naturales sin actividad empresarial realicen el pago a través de las operaciones bancarias. Adicionalmente, las entidades financieras tendrán como plazo máximo para abonar las retenciones efectuadas a las arcas de la SUNAT hasta 3 meses del vencimiento de la presentación de su declaración jurada mensual.

## Conclusiones

Al termino de nuestra investigación, hemos podido obtener las siguientes conclusiones:

1. Según el análisis de la legislación tributaria, se concluyó que la utilización de servicios de streaming por parte de personas naturales sin negocio están dentro del ámbito de aplicación de la Ley del IGV ya que estos servicios son consumidos dentro del territorio peruano, sin embargo, en el Perú no existe un mecanismo de recaudación adecuado para poder efectuar el cobro del impuesto que se genera en las operaciones realizadas entre empresas no domiciliadas y consumidores finales, pues actualmente solo se puede recaudar el impuesto generado por los servicios prestados por empresas no domiciliadas a empresas domiciliadas.
2. Se determinó que las principales limitaciones que ha tenido el Estado Peruano para recaudar el IGV generado por la utilización de servicios de streaming por parte de personas naturales sin negocio son no contar con los recursos legales suficientes y los mecanismos necesarios para llevar a cabo la recaudación de impuestos generados por las actividades del comercio electrónico es esta nueva era de la economía digital.
3. Finalmente, en función al cumplimiento del objetivo general se ha diseñado una estrategia recaudadora del IGV generado por los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano en base a la aplicación de retención de IGV por parte de las entidades generadoras de rentas de tercera categoría por la utilización de estos servicios y de las entidades financieras en el caso de las personas naturales sin negocio que son consumidores finales; porque son las que se encuentran en mejor disposición de poder retener los impuestos que se generen y también al designar a las entidades domiciliadas como agentes de retención del IGV por utilización de servicios de streaming, se tendría un proceso administrativo y fiscalizador más simplificado.

### **Recomendaciones**

Al Estado Peruano le planteamos las siguientes recomendaciones conforme a las conclusiones de nuestra investigación:

1. Reestructurar los mecanismos de recaudación convencionales y adaptarlos a los nuevos modelos de negocios de la economía mediante la actualización de las normas que rigen la legislación tributación nacional y la creación de la División Fiscalizadora de Impuestos a los Servicios Digitales dentro de SUNAT que se encargará supervisar la recaudación tributaria que se generen por la utilización de servicios digitales.
2. Para superar las limitaciones que ha tenido la SUNAT para recaudar efectivamente el IGV en los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano a través de nuevos mecanismos de recaudación, deberá promulgar nuevas leyes y modificar la Ley del Impuesto General a las Ventas, incluyendo a los consumidores finales como sujetos del IGV y designando a las entidades financieras como agentes de retención del IGV en la utilización de estos servicios.
3. Por último, se propone la aplicación de un modelo de retención como una estrategia de recaudación efectiva del IGV. Cuando el servicio sea utilizado por una entidad generadora de renta de tercera categoría, sean estas las que retengan el impuesto; y para las personas naturales que no generen renta empresarial, sean las entidades financieras, a través de las cuales se realiza el pago, quienes retengan dicho IGV aplicando un sobrecargo del 18% a las cuentas bancarias de los usuarios del servicio de streaming que ofrecen las empresas no domiciliadas que no hayan especificado que sus cuotas incluyen el impuesto al valor agregado. Además, la estrategia de recaudación contenida en esta investigación científica puede ser utilizada para recaudar otros impuestos

además del IGV, como podría ser el impuesto a la renta o cualquier otro impuesto que esté relacionado a empresas no domiciliadas. Además de que podría utilizarse para recaudar impuestos en otras actividades relacionadas a la economía digital como la venta de bienes y la utilización de servicios digitales ofertados por empresas no domiciliadas dentro del territorio peruano.

## Referencias

- Águila Rebolledo, C., & Silva Guerra, A. (s.f.). *Análisis del funcionamiento de servicios streaming*.  
Universidad Técnica Federico Santa María , Ingeniería Civil Telemática , Valparaíso . Obtenido de  
[http://www.profesores.elo.utfsm.cl/~agv/elo322/1s15/projects/reports/Analisis\\_del\\_funcionamiento\\_de\\_servicio\\_Streaming.pdf](http://www.profesores.elo.utfsm.cl/~agv/elo322/1s15/projects/reports/Analisis_del_funcionamiento_de_servicio_Streaming.pdf)
- Almachi Caisachana, D. S. (2017). *Los servicios digitales y su efecto en el sistema tributario ortodoxo [Proyecto de Investigación, Universidad Técnica de Ambato]*. Repositorio Institucional, Ambato, Ecuador. Obtenido de  
<https://repositorio.uta.edu.ec/jspui/bitstream/123456789/31001/1/T4756e.pdf>
- Amazon Web Service . (s.f.). *Vídeo bajo demanda y streaming de vídeo en directo con CloudFront*.  
Obtenido de Amazon CloudFront: Developer Guide:  
[https://docs.aws.amazon.com/es\\_es/AmazonCloudFront/latest/DeveloperGuide/on-demand-streaming-video.html](https://docs.aws.amazon.com/es_es/AmazonCloudFront/latest/DeveloperGuide/on-demand-streaming-video.html)
- Arias Gonzáles, J. L. (2020). *Proyecto de tesis: Guía para la elaboración*. Arequipa.
- Arias Odon, F. (2006). *El proyecto de investigación: Introducción a la metodología científica*. Caracas: Editorial Episteme.
- Ayala Gómez, E. K., & Cáceres Armas, A. (2018). *Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017 [Tesis de Licenciatura, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas]*.  
Repositorio Académico, Lima, Perú. doi:<http://dx.doi.org/10.19083/tesis/625760>
- Balestrini, M. (2006). *Como se elabora el proyecto de investigación:*. Caracas: Consultores Asociados.
- Barrantes Cáceres, R. (2019). *Teoría de la Regulación*. Lima: Departamento de Economía - Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Barrionuevo Romero, B. (10 de Setiembre de 2020). Proyecto de Ley N°6181/2020-CR. *Proyecto de Ley que facilita la recaudación del Impuesto General a las Ventas (IGV) generado por los servicios*

- brindados a través de plataformas digitales*. Lima, Lima, Perú. Obtenido de [https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016\\_2021/Proyectos\\_de\\_Ley\\_y\\_de\\_Resoluciones\\_Legislativas/PL06181-20200910.pdf](https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL06181-20200910.pdf)
- Coffey, A. (2016). *El impacto que los servicios de transmisión de música como Spotify, Tidal y Apple Music han tenido en los consumidores, los artistas y la propia industria de la música*. University of Dublin, Dublin. Obtenido de <https://www.scss.tcd.ie/publications/theses/diss/2016/TCD-SCSS-DISSERTATION-2016-027.pdf>
- Cohen Karen, D., & Asín Lares, E. (2009). *Tecnologías de información en los negocios* (Quinta ed.). MCGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V.
- Decreto Supremo N° 122-94-EF. (19 de setiembre de 1994). *Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta*. Lima: Diario Oficial El Peruano.
- Decreto Supremo N° 29-94-EF. (28 de marzo de 1994). *Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas*. Lima: Diario Oficial El Peruano.
- Decreto Supremo N° 055-99-EF. (15 de abril de 1999). *Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*. Lima: Diario Oficial El Peruano.
- Decreto Supremo N° 133-2013-EF. (22 de junio de 2013). *Texto Único Ordenado del Código Tributario*. Lima: Diario Oficial El Peruano.
- Decreto Supremo N° 179-2004-EF. (08 de diciembre de 2004). *Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta*. Lima: Diario Oficial El Peruano.
- Deig Pérez, J., & Roura Aguilar, M. (11 de Abril de 2021). *El Diario de la Educación*. Obtenido de Las plataformas de streaming representan ya una cuarta parte del mercado televisivo: <https://eldiariodelaeducacion.com/educacion-en-redes-y-tecnologia/2021/04/11/las-plataformas-de-streaming-representan-ya-una-cuarta-parte-del-mercado-televisivo/>
- Escobar Ebell, L. R., & Morales Bermúdez, E. I. (2018). *El comercio electrónico y su impacto tributario en el sector retail de Perú, año 2018 [Tesis de Licenciatura, Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas]*. Repositorio Académico, Lima. doi:<http://dx.doi.org/10.19083/tesis/625183>

Fabián García, W. (2020). *Plataforma Digitales. Su regulación fiscal*. México: Ediciones Fiscales ISEF.

Obtenido de

[https://books.google.es/books?hl=es&lr=lang\\_es&id=P3rtDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=plataformas+digitales&ots=syEULqhStW&sig=Izk7edA0wigc0bHb8DkN4cD-j7U#v=onepage&q&f=false](https://books.google.es/books?hl=es&lr=lang_es&id=P3rtDwAAQBAJ&oi=fnd&pg=PT2&dq=plataformas+digitales&ots=syEULqhStW&sig=Izk7edA0wigc0bHb8DkN4cD-j7U#v=onepage&q&f=false)

Freire Torres, D. L., & Tapiero Realpe, F. (2019). *Análisis del IVA para plataformas digitales: posibles impactos para el país*. Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.

García Machado, D. E. (11 de Julio de 2019). *Plataformas digitales: el mundo en manos del usuario*.

Obtenido de grupobancolombia.com:

<https://www.grupobancolombia.com/wps/portal/empresas/capital-inteligente/especiales/activos-productivos-colombia/plaformas-digitales-mundo-manos-usuarios>

García Novoa, C. (2009). *El concepto de tributo*. Lima: Tax Editor.

González , E., & Lejeune , E. (1997). *Derecho Tributario* (Tomo I ed.). Salamanca: Plaza Universitaria Ediciones.

Heredia Ruiz, V. (21 de Noviembre de 2016). Revolución Netflix: desafíos para la industria audiovisual.

*Chasqui. Revista Latinoamericana de Comunicación*(135), 275-296. Recuperado el 16 de Setiembre de 2021

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. (2014). *Metodología de la investigación*. México DF: McGraw-Hill/Interamericana Editores S.A.

Iruretagoyena Pascual, S. (2015). *Comercio electrónico* (Primera ed.). McGraw-Hill Interamericana de España S.L.

Iván Barco, O. (2009). *Teoría general de lo tributario*. Lima, Lima, Perú : Editora y Librería Jurídica Grijley .

Jorrat, M. (2020). *Experiencias Internacionales en tributación de la economía digital*. Banco

Interamericano de Desarrollo, *Tributación en la Economía Digital* . Alberto Barreix, Carlos Garcimartin.

Latto, N. (06 de Mayo de 2021). *¿Qué es el Streaming?* Obtenido de AVG:

<https://www.avg.com/es/signal/what-is-streaming#topic-2>

Lex Soluciones S.A. (2017). *Impuesto General a las Ventas*. Lima: Lex Soluciones S.A.

López Canelada, L. (2020). *Evolución de las plataformas de streaming de audio en España*.

UNIVERSIDAD POLITECNICA DE VALENCIA, Escuela Politecnica Superior de Gandia,

Gandia. Obtenido de [https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/152759/L%c3%b3pez%20-](https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/152759/L%c3%b3pez%20-%20Evoluci%c3%b3n%20de%20las%20plataformas%20de%20streaming%20de%20audio%20en%20Espa%c3%b1a..pdf?sequence=1&isAllowed=y)

[%20Evoluci%c3%b3n%20de%20las%20plataformas%20de%20streaming%20de%20audio%20en%20Espa%c3%b1a..pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/152759/L%c3%b3pez%20-%20Evoluci%c3%b3n%20de%20las%20plataformas%20de%20streaming%20de%20audio%20en%20Espa%c3%b1a..pdf?sequence=1&isAllowed=y)

López Delgado, D. (2018). *Estudio de las plataformas de Streaming*. Sevilla: Universidad de Sevilla.

Recuperado el 16 de Setiembre de 2021

Maranto, M., & González, M. (2015). *Fuentes de Información*. Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo.

Mendoza, L. D. (2018). *Erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios de empresas multinacionales*. Repositorio de la Universidad de Salamanca, Salamanca, España.

Montero Traibel, J. P. (Junio de 1985). Las doctrinas tributarias: su evolución y estado actual. *Revista del Instituto*(8), 9-17.

Morán Delgado, G., & Alvarado Cervantes, D. (2010). *Métodos de investigación*. México : Pearson Educación de México, S.A. de C.V.

Moro Villanela , M., & Rodés Bach, A. (2014). *Marketing digital* (1º Edición ed.). Ediciones Paraninfo SA.

Netflix. (s.f.). *Impuestos a tu membresía de Netflix*. Recuperado el 01 de Diciembre de 2022, de Centro de Ayuda: <https://help.netflix.com/es/node/50068>

Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico. (2020). *10 Preguntas sobre BEPS*. OCDE. Obtenido de <https://www.oecd.org/ctp/10-preguntas-sobre-beps.pdf>



- Otoya Lemaitre, D. J., & Llamas Borge, M. C. (s.f.). *La tributación de la economía digital y sus efectos en materia de impuestos directos e indirectos [Tesis de Licenciatura, Pontificia Universidad Javeriana]*. Repositorio Institucional, Santa Fe.
- Pacheco, P. (2018). *Lineamiento OCDE para la tributación de la*. Santiago: Universidad de Chile, Santiago, Chile.
- Parkin, M. (2004). *Economía* (Vol. Sexta edición). (E. Quintanar Duarte, Ed.) México: Pearson.
- Pintado Castillo, C. (2020). *Regulación de servicios prestados a través de plataformas digitales por parte de sujetos no domiciliados a personas naturales domiciliadas y su incidencia en la recaudación tributaria, año 2018*. Repositorio Institucional Universidad Pedro Ruiz Gallo, Lambayeque.
- Poor, A. (20 de Agosto de 2020). *¿Qué es el streaming y cómo funciona?* Obtenido de Avast: <https://www.avast.com/es-es/c-what-is-streaming>
- Rincón de Parra, H. C. (2007). Economía Digital: ¿Se requieren nuevos fundamentos teóricos que la definan? *Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS*, 182-191. Obtenido de <https://www.redalyc.org/pdf/3372/337228632009.pdf>
- Sánchez Carlessi, H., Reyes Romero, C., & Mejía Sáenz, K. (2018). *Manual de términos en investigación científica, tecnológica y humanística*. Lima: Universidad Ricardo Palma.
- Sistemas Operativos. (23 de Marzo de 2012). *Streaming*. Obtenido de Wordpress.com: <https://sistemasoperativo.wordpress.com/historia-de-los-sistemas-operativos-y-la-computadora/streaming/>
- Spotify. (s.f.). *¿El precio de Premium incluye impuestos?* Recuperado el 01 de Diciembre de 2022, de Ayuda con los pagos: <https://support.spotify.com/sv/article/sales-tax/>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (05 de febrero de 2003). *INFORME N° 040-2003-SUNAT/2B0000*. Lima.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (12 de julio de 2021). *INFORME N.º 000066-2021-SUNAT/7T0000*. Lima.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (28 de febrero de 2006).

*INFORME N° 055-2006-SUNAT/2B0000*. Lima.

Tiburcio Pintos, G., Álvarez Gutiérrez, L. C., Dibut Toledo, L. S., & Razo Abundis, Y. (2020). *Manual para la elaboración y presentación de anteproyectos, proyectos de investigación y tesis*. Baja California Sur: Universo Sur.

Triana, A. (2018). Acción 1 BEPS. Metodología Aplicación en. *Revista Derecho Fiscal*.

Varona, D. (2017). *Streaming: la sociedad broadcast*. Sevilla: Universidad Loyola Andalucía.

Velarde, J. (31 de Marzo de 2019). Julio Velarde calificó de positivo cobrarles impuestos a Netflix, Uber y otras apps de taxi. (D. Gestión, Entrevistador, & R. Gestión, Editor) Lima, Lima, Perú: Diario Gestión. Obtenido de <https://gestion.pe/economia/empresas/julio-velarde-califico-positivo-cobrarles-impuestos-netflix-uber-apps-taxi-262920-noticia/?ref=gesr>

Verizon. (s.f.). *Verizon*. Obtenido de Streaming: <https://espanol.verizon.com/info/definitions/streaming/>

Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario* (Sétima ed.). Buenos Aires: Ediciones Depalma.

## **Anexos**

### ***Anexo N° 1:*** **FICHA DOCUMENTAL N° 01**

#### **Objetivo:**

Determinar y registrar la manera de realizar las operaciones ejecutadas por las empresas de streaming no domiciliadas que operan en el Perú para poder detectar la manera en la que se establecen en el territorio peruano e identificar las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) que se pueden adoptar para diseñar una estrategia recaudadora de impuestos en los servicios digitales de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano.

#### **Criterios de análisis**

La existencia de mecanismos insuficientes para recaudar el Impuesto General a las Ventas en los servicios de streaming prestados por empresas no domiciliadas en territorio peruano. Mecanismo que utilizan las empresas de streaming no domiciliadas en el Perú para prestar sus servicios.

#### **Fuentes de información**

- Informe de OCDE: “Directrices Internacionales sobre IVA”.
- Informe de la OCDE: “Cómo abordar los desafíos fiscales derivados de la digitalización de la economía - Marco Inclusivo sobre BEPS de la OCDE y el G20”
- Informe del Banco Interamericano de Desarrollo: “Experiencias Internacionales en Tributación”.
- Otros libros especializados en Economía Digital.

Tabla 1: Ficha de Registro N° 1

<b>Título: Erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios de empresas multinacionales</b>				
<b>Autor: Mendoza López Doris Teresita</b>				
<b>Año de publicación: 2018 - España</b>				
<b>Política Tributaria</b>	<b>Soberanía</b>	<b>Sistema Tributario</b>	<b>Medidas Antielusivas</b>	<b>Economía Digital</b>
En virtud a los nuevos modelos de negocio, producto de la economía digital, es importante que cada Estado regule las relaciones económicas de índole tributario llevadas a cabo dentro de su territorio, tanto de sus residentes como de no residentes, para solucionar las diferencias fiscales surgidas por el desarrollo de operaciones transfronterizas entre sus residentes con el resto del mundo o por no residentes en territorio nacional.	Es una característica que le da facultad exclusiva al Estado de realizar actos judiciales, legislativos y ejecutivos dentro del territorio nacional. Tributariamente, como parte de sus competencias dentro del territorio, tiene el poder de diseñar y ejecutar un sistema de recaudación de impuestos con el fin de encaminar la política fiscal.	El Estado diseña su sistema impositivo con el objetivo de obtener recursos económicos para financiar la inversión pública, estableciendo criterios de conexión entre el hecho imponible y una jurisdicción para determinar el nacimiento de la obligación tributaria entre el sujeto pasivo y el Estado.	Son diseñadas para prevenir la elusión fiscal originada por los diversos mecanismos que utilizan las personas con el fin de favorecerse inapropiadamente de las ventajas fiscales de la normativa nacional y disminuir el pago de sus impuestos.	Es un escenario utilizado por los grupos multinacionales para hacer negocios puesto que no poseen una definición concreta en el marco de la normativa fiscal, sin embargo, su principal componente es llevar a cabo transacciones comerciales, de servicios y financieras, efectuadas por empresas que operan virtualmente por medio de la nube de internet, gracias a los avances en tecnologías y telecomunicaciones. Es por ello que los gobiernos, con la ayuda de organismos internacionales buscan reestructurar su normativa tributaria acorde a las necesidades de la economía globalizada.

Fuente: Mendoza, L. D. (2018). *Erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios de empresas multinacionales*. Repositorio de la Universidad de Salamanca, España.

Nota: Elaboración propia

Tabla 2: Ficha de Registro N° 2

<b>Título: Directrices Internacionales sobre IVA</b>			
<b>Autor: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)</b>			
<b>Año de publicación: 2021</b>			
<b>IVA</b>	<b>Directrices</b>	<b>El principio de destino</b>	<b>Operaciones digitales Empresa - Consumidor</b>
Es el impuesto general sobre el consumo final, recaudado a través de las empresas mediante un procedimiento recaudatorio, independientemente del método que se utilice para determinar la obligación fiscal, es por ello que se considera una de las principales fuentes de ingresos para los estados a nivel mundial. La mayor parte del comercio internacional, en el marco de la economía digital, se encuentra dentro del ámbito de aplicación del IVA, y la interacción entre la normativa tributaria nacional de aplicación de dicho gravamen puede facilitar o distorsionar considerablemente este tipo de operaciones comerciales.	Las Directrices surgen principalmente de un diálogo internacional entre los Miembros y Socios de la OCDE, con la participación de otras instituciones. Estas directrices presentan principios para el tratamiento del IVA en las operaciones de comercio internacional para evitar la doble imposición y la no imposición involuntaria en el contexto transfronterizo; es decir, sirven como instrumentos de referencia para hacer frente a los problemas de recaudación del IVA aplicable a las transacciones internacionales, para ello debe tener en cuenta las políticas económicas, legales, institucionales, culturales y sociales específicas de cada jurisdicción.	Este principio garantiza que la comercialización transfronteriza de bienes y servicios se graven dentro de la jurisdicción en la que tenga lugar el consumo final, manteniendo así la neutralidad del IVA aplicado a las operaciones comerciales internacionales. Este principio se establece en la Directriz 3.1 que precisa que, los efectos de los impuestos al consumo, los servicios e intangibles comercializados internacionalmente deben gravarse de acuerdo con las normas de la jurisdicción de consumo.	Estas operaciones se describen en la Directriz 3.6 que precisa que, para aplicar la Directriz 3.1, la jurisdicción en la que el cliente tiene su residencia habitual posee los derechos de imposición sobre los suministros de empresa a consumidor de servicios e intangibles distintos de los que son comercializados presencialmente. Como ejemplos de la directriz 3.6 tenemos a los servicios de consultoría, servicios financieros, servicios de radiodifusión y telecomunicaciones, suministro de programas informáticos y mantenimiento de estos a través de Internet, suministro de contenido digital a través de Internet (cine, programas de TV, etc.), almacenamiento de datos digitales, y juegos en línea. Se considera residencia habitual a aquella jurisdicción en la que el consumidor final vive habitualmente o en la que ha formado un hogar, mas no a aquella en la que dichos clientes visiten temporalmente. Por otro lado, el mecanismo de inversión del sujeto pasivo no ofrece una solución adecuada para la recaudación del IVA en las operaciones de empresa a consumidor por parte de proveedores no residentes.

Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), *Directrices Internacionales sobre IVA*, 2021.

Nota: Elaboración propia

Tabla 3: Ficha de Registro N° 3

<b>Título: Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital</b>				
<b>Autor: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)</b>				
<b>Año de publicación: 2020</b>				
<b>Argentina y Paraguay</b>	<b>Colombia</b>	<b>Chile</b>	<b>Uruguay</b>	<b>Australia</b>
Argentina y Paraguay incluyeron dentro de su ámbito de aplicación del IVA a los servicios digitales prestados a través de internet por empresas no residentes a personas residentes, gravando con IVA a los servicios digitales consumidos dentro de su territorio. En cuanto a la recaudación establecen que sea el consumidor del servicio quien recaude el impuesto, siempre que este sea contribuyente del IVA, pero en caso no sea contribuyente, el intermediario en el pago será quien ejerza como agente de percepción.	En el 2018 adoptó en su gran mayoría las recomendaciones de la OCDE, gravando los servicios digitales consumidos en su territorio, obligando a las empresas no domiciliadas a registrarse en el Registro Único Tributario (RUT) para que declaren y paguen los impuestos de manera bimensual, de lo contrario se aplicarán sanciones por parte de la Administración Tributaria; y además en ciertos servicios, como el streaming, de no acogerse a este sistema, voluntariamente podrían optar para que las empresas emisoras de medios de pago sean las que retengan el IVA. Para determinar que el servicio digital ha sido consumido dentro de la jurisdicción, se tendrá en cuenta el lugar de emisión del medio de pago o la localización del dispositivo.	En el año 2020 se aprobó una reforma tributaria en la Ley IVA, siguiendo los lineamientos de las Directrices IVA de la OCDE, creando un régimen simplificado de inscripción para que las empresas no domiciliadas sean las que retengan el IVA, en el caso de que estas no se acojan a este sistema simplificado, el Servicio de Impuestos Internos (SII) podrá disponer que las entidades que intervengan en los pagos retengan el IVA. Para determinar que el servicio es consumido en el país debe ocurrir que la dirección IP o cualquier mecanismo de geolocalización del dispositivo esté dentro del territorio chileno o que el medio de pago, tarjeta o cuenta bancaria, se encuentre registrado en Chile.	En el año 2018 modificó su legislación sobre IVA gravando con una tasa del 22% incluyendo expresamente a los servicios de transmisión de contenido audiovisual y a los servicios de intermediación en plataformas multilaterales, en este último caso, si uno de los intermediarios se encuentra en otro territorio se aplicara el IVA a la mitad del servicio. El obligado a la declaración y pago es la empresa no domiciliada que debe estar inscrita en un régimen simplificado pudiendo presentar una declaración de IVA de manera anual y el pago de manera trimestral.	En el 2016, siguiendo las recomendaciones de la OCDE, se implementó una Ley denominada "Enmienda de las Leyes de Impuestos y Jubilaciones" con la cual gravó con IVA el consumo de servicio digitales dentro de su territorio, obligando a los proveedores no domiciliados cuyas ventas hayan superado los 75 mil dólares australianos anuales a inscribirse como contribuyentes para que recauden y paguen el impuesto generado. La normativa tributaria traspasa al proveedor la obligación de determinar la residencia australiana del consumidor.

Fuente: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), *Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital*, 2020.

Nota: Elaboración propia

**Anexo N° 2:**  
**FICHA DOCUMENTAL N° 02**

**Objetivo**

Identificar los lineamientos de la normativa tributaria con respecto a la base imponible y tasa de IGV que se podrían aplicar a los servicios digitales de Streaming brindados por empresas no domiciliadas en territorio peruano y así determinar la mejor forma en que la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria podría recaudar el IGV generado en este tipo de operaciones.

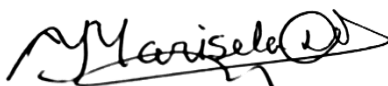
**Criterio de análisis**

Las operaciones de streaming consumidos por las personas naturales domiciliadas generan una gran erosión fiscal afectando la recaudación nacional.

**Fuentes de información**

- Texto Único Ordenado del Código tributario.
- Ley del Impuesto General a las ventas.
- Reglamento de la ley del IGV.

Fuente: Pintado (2020), “Regulación de servicios prestados a través de plataformas digitales por parte de sujetos no domiciliados a personas naturales domiciliadas y su incidencia en la recaudación tributaria, año 2018”.



Deza Navarrete Yris Marisela

**Asesor especialista**

Tabla 4: Ficha de Registro N° 4

<b>Título: Código Tributario</b>	
<b>Año de publicación: 1999 y modificatorias</b>	
<b>La deuda tributaria y el pago</b>	<b>Facultades de la Administración Tributaria</b>
<p>La obligación tributaria es el vínculo entre el acreedor y el deudor tributario que surge cuando se realiza un hecho previsto en la ley, el acreedor tributario es aquel en favor del cual se realizara la prestación tributaria y el deudor tributario es la persona obligada al cumplimiento de la prestación tributaria como contribuyente o responsable. El artículo 28° precisa que la deuda tributaria está constituida por el tributo, las multas y los intereses.</p> <p>El artículo 29° señala que el pago de los tributos se efectuará en la forma en que señala la Ley, o en su defecto el Reglamento, y a falta de éstos, la Resolución de la Administración Tributaria. Además, la Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario podrá autorizar, entre otros mecanismos, el pago mediante débito en cuenta corriente o de ahorros, siempre que se hubiera realizado la acreditación en las cuentas que ésta establezca previo cumplimiento de las condiciones que señale mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de realizar el pago utilizando dichos mecanismos en las condiciones que señale para ello. El lugar de pago será aquel que señale la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar.</p> <p>Tratándose de tributos que administra la SUNAT o cuya recaudación estuviera a su cargo, el pago se realizará dentro de los siguientes plazos:</p> <p>El artículo 30° señala que el pago de la deuda tributaria será efectuado por los deudores tributarios y, en su caso, por sus representantes. Los terceros pueden realizar el pago, salvo oposición motivada del deudor tributario.</p>	<p>El artículo 55° le otorga a la Administración Tributaria la Facultad de Recaudación con la cual puede contratar directamente los servicios de las entidades del sistema bancario y financiero para recibir el pago de deudas correspondientes a tributos administrados por aquella. El artículo 62° - "Facultad de Fiscalización", incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias. La Administración tributaria dispone de las siguientes facultades discrecionales:</p> <p>(...)</p> <p>2. En los casos que los deudores tributarios o terceros registren sus operaciones contables mediante sistemas de procesamiento electrónico de datos o sistemas de micro archivos, la Administración Tributaria podrá exigir: a) Copia de la totalidad o parte de los medios de almacenamiento; b) Información o documentación relacionada con el equipamiento informático y c) El uso de equipo técnico de recuperación visual de microformas</p> <p>(...)</p> <p>4. Solicitar la comparecencia presencial o remota de los deudores tributarios o terceros para que proporcionen la información que se estime necesaria</p> <p>(...)</p> <p>7. Cuando la Administración Tributaria presuma la existencia de evasión tributaria, podrá practicar incautaciones de libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares.</p> <p>(...)</p> <p>10. Solicitar información a las Empresas del Sistema Financiero sobre operaciones con sus clientes, respecto de deudores tributarios sujetos a un procedimiento de fiscalización de la Administración Tributaria.</p> <p>(...)</p> <p>19. Supervisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias realizadas por los deudores tributarios: (...)</p> <p>b) En entornos digitales (...).</p>

Fuente: Decreto Supremo N° 133-2013-EF, *Texto Único Ordenado del Código Tributario*, Diario Oficial El Peruano.

Nota: Elaboración propia.



Tabla 5: Ficha de Registro N° 5

<b>Título: Ley del Impuesto General a las Ventas y su Reglamento</b>		
<b>Año de publicación: 1999 y modificatorias</b>		
<b>Base imponible</b>	<b>Declaración y pago</b>	<b>Determinación de oficio</b>
<p>El artículo 13° de la Ley del IGV señala que la base imponible en la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados es el total de la retribución, respecto a esto, el artículo 14° señala que se entiende por el total de la retribución a la cuantía total que queda obligado a pagar el adquirente del servicio comprendiendo el valor que figura en el comprobante de pago, los servicios complementarios, intereses devengados, impuesto selectivo al consumo y cualquier otro tributo que afecte a la utilización de servicios.</p> <p>Además, el artículo 17° de la Ley del IGV precisa que la tasa del impuesto es del 16%, añadiéndole un 2% adicional por Impuesto de Promoción Municipal.</p>	<p>El artículo 29° de la Ley del IGV señala que los sujetos del impuesto deben presentar declaraciones mensuales por cada periodo tributario en donde se determine el impuesto a pagar, crédito fiscal, retenciones; además de ello SUNAT podrá establecer o exceptuar de presentar declaraciones juradas en los casos que estime conveniente, a efecto de garantizar una mejor administración o recaudación del Impuesto.</p> <p>El artículo 31° precisa que la declaración y pago del impuesto deberá efectuarse en la forma y condiciones que establezca la SUNAT. Adicional a ello, el artículo 32° de la mencionada Ley señala explícitamente que en la utilización de servicios el impuesto será determinado y pagado por el contribuyente en la forma, plazo y condiciones que establezca la SUNAT.</p>	<p>El artículo 42° de la Ley del IGV menciona que en los casos donde el valor del servicio no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT lo estimara de oficio tomando como referencia el valor de mercado de la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>El capítulo IX, del Reglamento de la Ley del IGV "De los medios de control, de los registros y los comprobantes de pago" señala que:</p> <p>a) A falta de valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT.</p> <p>b) A fin de establecer de oficio el monto del Impuesto, la SUNAT podrá aplicar los promedios y porcentajes generales que establezca con relación a actividades del mismo género o ramo.</p> <p>Además, SUNAT podrá aplicar cualquier otro procedimiento cuando existan irregularidades distintas a las del artículo 42° de la Ley del IGV.</p>

Fuente: Decreto Supremo N° 055-99-EF, *Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*. Decreto Supremo N° 029-94-EF, *Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo*. Diario Oficial El Peruano.

Nota: Elaboración propia.

Tabla 6: Ficha de Registro N° 6

<b>Título: Informes de SUNAT</b>		
<b>Informe N° 040-2003-SUNAT/2B0000</b>	<b>Informe N° 055-2006-SUNAT/2B0000</b>	<b>Informe N° 066-2021-SUNAT/7T0000</b>
<p>En este informe se le consulta a SUNAT lo siguiente: ¿Calificaría como utilización de servicios afecta al IGV la contratación de pólizas de seguro ofrecidas por compañías no domiciliadas?; de ser afirmativa la respuesta, en el caso que una persona natural contrate este servicio ¿Calificaría esta como sujeto del IGV?</p> <p>En relación a la primera consulta, basándose en el inciso b del artículo 1° de la Ley del IGV y del inciso b) del artículo 2° del Reglamento de la Ley del IGV; SUNAT concluye que el uso del servicio de póliza de seguro de vida brindado por una empresa no domiciliada califica como utilización de servicios para efectos del IGV. Con respecto a la segunda consulta, en base al inciso c) del artículo 9° de la Ley del IGV se concluye que las personas naturales quedan obligadas al pago del IGV en calidad de contribuyentes ya que la ley no opone ninguna restricción si el servicio es contrato por una persona natural o jurídica.</p>	<p>SUNAT recibe las siguientes consultas:</p> <p>1. ¿El servicio prestado por empresas no domiciliadas consistente en recibir mercadería en casillas postales del exterior, almacenarla, enviarla al Perú, nacionalizarla y entregarla a domicilio, se encuentra gravado o no con el Impuesto General a las Ventas?.</p> <p>2. En el supuesto de estar gravado, ¿cómo se definen respecto del caso planteado, las reglas de habitualidad para determinar a los sujetos pasivos de la obligación tributaria?.</p> <p>Concluyendo que tales servicios están gravados con IGV y que las personas naturales que no realizan actividad empresarial y que utilicen estos servicios, son sujetos del Impuesto General a las Ventas en calidad de contribuyentes, dado que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV en el caso de servicios siempre consideran habituales aquellos que sean similares a los de carácter comercial.</p>	<p>En este informe SUNAT responde a la consulta de si ¿Los servicios de seguros prestados por una empresa aseguradora no domiciliada a favor de clientes personas naturales domiciliadas en el Perú califican como utilización de servicios para efectos del IGV? De ser así, ¿quién es el contribuyente del impuesto?.</p> <p>Basándose en la Ley del IGV; Reglamento de la Ley del IGV, Informe N° 040-2003-SUNAT/2B0000 e Informe N.° 117-2019-SUNAT/7T0000, que menciona que los servicios se consideran habituales siempre que sean similares a uno de carácter comercial, para ello se indica que cumple con tal condición siempre que pueda ser prestado por cualquier persona o entidad. SUNAT concluye que los servicios prestados por las empresas aseguradoras no domiciliadas consumidos por personas naturales dentro del territorio peruano están gravada con IGV, concluyendo que el usuario del servicio es el contribuyente del IGV</p>

Fuente: Informe N° 040-2003-SUNAT/2B0000, Informe N° 055-2006-SUNAT/2B0000, Informe N° 066-2021-SUNAT/7T0000.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

Nota: Elaboración propia

