

¿Existe un tratamiento tributario suficiente para los servicios de *streaming* brindados por sujetos no domiciliados en el Perú?

Mildreth Estephany Carbajal Sanchez

Contadora Pública Colegiada de la PUCP.
Especialización en Tributación por la Universidad de Lima.
Predocente de la Facultad de Gestión y Alta Dirección.
mildreth.carbajal@pucp.pe

Isabel Sofía Herrera Carrasco

Contadora Pública de la PUCP.
Especialización en Tributación por la Universidad de Lima.
herrera.sofia@pucp.pe

Resumen

Esta investigación busca determinar en qué medida la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) contempla de manera íntegra y suficiente la generación de renta por el uso de los servicios de *streaming* prestados por empresas no domiciliadas en el Perú, a la totalidad de usuarios en el país. Para ello, se establecieron dos objetivos: determinar si el concepto de los servicios de *streaming* en la Ley del Impuesto a la Renta es desarrollado de manera adecuada con respecto a los criterios que rigen el comercio electrónico y determinar si es viable gravar el uso de los servicios de *streaming* prestados por empresas no domiciliadas a la totalidad de los peruanos.

Palabras clave: impuesto a la renta, servicios de *streaming*, no domiciliados.

Abstract

This research pretends to determine if Income Tax Law (LIR) is sufficient, and also contem-

plates the generation of income from the use of streaming services provided by companies not-domiciled in Peru, to all users in the country. For this, two objectives were established: the first of them is to determine if the concept of streaming services in the Income Tax Law is adequately developed with respect to the criteria that govern electronic commerce. The second objective is to determine whether it's viable to tax the use of streaming services provided by non-domiciled companies to all peruvians.

Keywords: *income tax, streaming services, non-domiciled.*

Introducción

Desde hace ya varios años, el debate en torno a la economía digital en la tributación ha estado presente: un ejemplo de ello es el notorio incremento en la contratación de los servicios de *streaming* prestados por sujetos no domiciliados, especialmente en la coyuntura actual generada por el COVID-19.

La tecnología ha permitido que los servicios de *streaming* puedan ser prestados desde diversas partes del mundo. Esta pandemia no solo ha representado una oportunidad de expansión y consolidación para plataformas medianamente nuevas (Spotify, Netflix, Amazon Prime Video, Apple Music, Disney+, entre otros), sino que también ha evidenciado la necesidad de establecer un tratamiento tributario adecuado del Impuesto a la Renta en los servicios de *streaming* brindados por empresas no domiciliadas en el Perú, pues su regulación podría significar una recaudación de impuestos considerable, la cual, a través de la actuación del Estado, podría ayudar a satisfacer las necesidades de más ciudadanos peruanos y, así, optimizar su calidad de vida.

Actualmente, el Perú es un país en el cual, especialmente en un contexto incierto, esta forma de comunicación (*streaming*) ha permitido un mayor acceso, conexión e interacción, sin la necesidad de tener presencia física (Fierias, Vaz & Tuñez 2020). Sin embargo, dicha oportunidad también podría generar la aparición de un nuevo problema: la adopción de un tratamiento tributario suficiente para este tipo de servicios.

Esta investigación busca determinar en qué medida la Ley del Impuesto a la Renta (LIR) contempla de manera íntegra y suficiente la generación de renta por el uso de los servicios de *streaming* prestados por empresas no domiciliadas en el Perú, a la totalidad de usuarios en el país. Para ello, se establecieron dos objetivos: determinar si el concepto de los servicios de *streaming* en la Ley del Impuesto a la Renta es desarrollado de manera adecuada con respecto a los criterios que rigen el comercio electrónico y determinar si es viable gravar el uso de los

El Perú es un país en el cual, especialmente en un **contexto incierto**, esta forma de comunicación (*streaming*) ha permitido un **mayor acceso, conexión e interacción**, sin la necesidad de tener presencia física.

servicios de *streaming* prestados por empresas no domiciliadas a la totalidad de los residentes peruanos.

1. ¿Qué es un servicio de *streaming*?

Este término es utilizado para hacer referencia a un servicio digital. De acuerdo con lo expuesto por Jimena Durand y Lucero Patiño, las plataformas de *streaming* se pueden definir como un medio de entretenimiento mediante el cual los usuarios pueden suscribirse y disfrutar de contenido de reproducción multimedia, tales como audio y video, para lo cual es necesario tener una conexión a internet (2021).

Al ser una forma de economía digital medianamente reciente, aún no existe un tratamiento tributario consolidado, situación por la que también atraviesan otros países vecinos de la región. En el Perú, específicamente, tenemos tres tipos de tributos (impuestos, tasas y contribuciones): aquellos impuestos que permiten la mayor recaudación tributaria son el Impuesto General a las ventas (IGV) y el Impuesto a la Renta (IR). Sin embargo, ninguna de las dos antes mencionadas describe de forma completa y eficaz los servicios *streaming* o su tratamiento tributario.

Para efectos de esta investigación, el tema se centra en el tratamiento tributario del IR. Dentro del Reglamento del Impuesto a la Renta, en su artículo 4-A, se regula lo siguiente respecto a un servicio digital:

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

Asimismo, en ese mismo artículo se detalla que para materia tributaria se consideran como servicios digitales el “acceso a una página de Internet interactiva”, el cual corresponde a un “servicio que permite al proveedor poner a disposición de los suscriptores (clientes) una página de Internet caracterizada por su contenido digital (información, música, videos, juegos, actividades), pero cuyo principal valor reside en la interacción en línea con la página de Internet más que la posibilidad de obtener bienes o servicios”.

Como se observa en la norma, no se profundiza en la descripción y/o características de los servicios digitales, sino que únicamente se realiza una definición relativamente simplista. Asimismo, no se brinda mayor detalle de cuándo nace el hecho imponible por la prestación de este tipo de servicio, el cual permitiría el momento exacto en que se debe gravar el servicio, así como identificar a los sujetos implicados.

2. Regulación tributaria de los servicios de *streaming* prestados por no domiciliados en el Perú

En el Perú, para el tratamiento tributario de este tipo de servicios, se dispone de una legislación amigable y clara en torno a gravar el Impuesto General a las Ventas: a la fecha se tiene, incluso, un Proyecto de Ley N.º 6181/2020- CR, presentado en 2020, con el que se busca facilitar el cobro del IGV generado por los diversos servicios provistos mediante plataformas digitales de audio, video u otro contenido similar. Sin embargo, aún existe un vacío legal respecto a la regulación que permite gravar el Impuesto a la Renta, particularmente a las personas naturales, quienes son los principales usuarios de este tipo de servicios.

Respecto al Impuesto a la Renta actual, en el caso específico de los servicios digitales, el inciso i) del artículo 9 de la LIR señala que se consideran renta de fuente peruana “las obtenidas por servicios digitales prestados a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se

presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país”.

En la misma línea, el inciso b) del artículo 4-A del reglamento de la LIR menciona que se entiende por servicio digital a todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes mediante accesos en línea y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información.

Una vez identificado que se trata de un servicio digital, se debe determinar si el servicio se utiliza económicamente y si se consume en el Perú para posteriormente determinar que, de acuerdo a los artículos 56 y 76 de la LIR, la tasa de retención que se aplicará será del 30%.

En caso resulte aplicable todo lo anterior, la empresa peruana será responsable de retener, declarar y pagar el impuesto a la renta sobre la totalidad de la retribución que se paga por el servicio. El incumplimiento de la obligación de retener y pagar el impuesto en los plazos establecidos deriva en responsabilidad solidaria o multa, de conformidad con el inciso 4 del artículo 178 del Código Tributario y la tabla 1 de infracciones del mismo Código.

Cabe resaltar que la obligación de retención podría variar de existir un Convenio de Doble Imposición (CDI) que permita que solo se pague el impuesto en el país de residencia del proveedor o la aplicación de tasas reducidas. De ser el caso, como exige el Decreto Supremo N.º 090-2008- EF, es importante cumplir con la presentación del Certificado de Residencia que acredite la condición de residente fiscal en un Estado con el cual el Perú tiene suscrito un CDI. En igual medida, será importante contar con el *invoice* generado en el país de origen por el proveedor del servicio.

Sobre la base de lo descrito, se puede entender que la legislación peruana se encuentra inclina-

da hacia generar un escenario único de gravamen para las empresas, mas no para las personas naturales. Dicho problema puede generar evasión tributaria que afecte directamente al desarrollo del Estado peruano a través de la no recaudación de impuestos generados por el uso de estos servicios, ya que son las personas naturales los principales contribuyentes.

3. Posibles resultados contraproducentes

Se ha generado mucha polémica en torno a este tema, debido a que, al ser una forma de negocio medianamente nueva y digital, implementar un tratamiento tributario adecuado no es una tarea sencilla. De acuerdo con lo expuesto por Mónica Byrne, la búsqueda de una regulación eficaz podría generar resultados contraproducentes:

- La intervención en las decisiones empresariales.
- La doble o múltiple imposición.
- Los conflictos del ejercicio de la potestad tributaria de uno o más Estados.
- El aumento en los costos de transacción de las empresas receptoras o retenedoras del impuesto y de la administración del impuesto, por parte de las autoridades tributarias (2020).

Además, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos señala que pueden presentarse diversos problemas ante la propuesta antes descrita (OCDE 2019). Por ejemplo, como se mencionó anteriormente, algunas de estas propuestas ya han sido aplicadas en países de la región, pero no han alcanzado los resultados esperados. Por ende, se cuestiona el hecho de que un impuesto que grave los servicios digitales pueda ser global o específico para cada país, conforme su sistema tributario. Dicho de otro modo, se discute si, para la implementación de un impuesto, un país debe modelarla conforme sus políticas fiscales. La diferencia entre la primera y la segunda opción, tal como lo menciona la autora, es que “las ven-

Una vez identificado que se trata de un servicio digital, **se debe determinar si el servicio se utiliza económicamente y si se consume en el Perú** para posteriormente determinar que, de acuerdo a los artículos 56 y 76 de la LIR, **la tasa de retención que se aplicará será del 30%.**

tajas de un impuesto único son las de evitar el conflicto del poder tributario y la múltiple imposición que se suscita en cada uno de los países” (2020).

Otras de las cuestiones debatibles es el hecho de regular un tratamiento tributario que pueda resultar en un incremento del precio del servicio digital prestado por el no domiciliado. Esto, a largo plazo, afectaría al beneficiario final, ya que el costo (incrementado) por la prestación de servicios *streaming* recaería sobre él. Dicha situación también podría generar un perjuicio económico para las empresas, en caso, motivados por el incremento del precio, los beneficiarios finales abandonen dichas plataformas.

Conclusiones

En los últimos años, la irrupción de la economía digital y la creciente demanda de servicios tecnológicos ha generado un incremento exponencial en el desarrollo de operaciones de servicios digitales (*streaming*), incremento que se ha visto acentuado por la pandemia del COVID-19.

Con el presente artículo, se buscó desarrollar un diagnóstico del tratamiento tributario de los servicios *streaming* prestados por no domiciliados a las personas residentes en el territorio peruano, siendo estas personas jurídicas y naturales por parte de la Ley del Impuesto a la Renta. Con ello se buscó verificar si es capaz de cubrir el amplio espectro que implica el imponer un gravamen sobre servicios digitales prestados por no domiciliados en el Perú.

Ante lo expuesto, se verificó que la legislación tributaria vigente en el Perú no ha desarrollado de manera íntegra un mecanismo para gravar la generación de renta a través de este tipo de servicios digitales prestados por no domiciliados, especialmente si se tiene en consideración a todos los posibles usuarios de dichas plataformas de *streaming*.

En este sentido, es primordial entablar una mesa de diálogo sobre esta problemática y llenar el

vacío legal existente, si se quiere avanzar como país, en el sentido económico y legal. Esto sería también beneficioso, especialmente, en el escenario en el que el Perú está buscando pertenecer a la OCDE, en donde se tiene como uno de sus pilares de funcionamiento la relevancia de la economía digital en el marco tributario. Por esta misma razón, el no abordar tal problemática podría resultar contraproducente para los planes del Gobierno peruano y su desarrollo a largo plazo.

Bibliografía

- BYRNE, Mónica
2020 *Impuesto a los servicios digitales en el Perú*. Universidad de Lima.
<https://www.ulima.edu.pe/posgrado/maestrias/mtpf/blog/impuesto-servicios-digitales-peru>
- DURAND, Jimena & Lucero PATIÑO
2021 *Plataformas de streaming y las variables que influyen en la continuación del servicio*.
<https://repositorioacademico.upc.edu.pe/handle/10757/655623>
- MARROQUÍN, Carlos
2017 *Impuesto a la renta y su incidencia en los servicios digitales, caso: contribuyentes no domiciliados en el Perú*, 2016. Tesis de maestría en Contabilidad. Lima, Universidad Católica los Ángeles de Chimbote, Facultad de Comunicaciones.
<http://repositorio.uladech.edu.pe/handle/123456789/2476>
- OECD
2019 *OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors - October 2019*. París: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Proyecto de Ley N° 6181/ 2020- CR: Ley que facilita la recaudación del Impuesto General a las Ventas (IGV) generado por los servicios brindados a través de plataformas digitales.
https://leyes.congreso.gob.pe/Documentos/2016_2021/Proyectos_de_Ley_y_de_Resoluciones_Legislativas/PL06181-20200910.pdf