

El tratamiento tributario de los Establecimientos Permanentes en la Legislación Nacional y en los Convenios para evitar la Doble Imposición

*Beatriz De la Vega Rengifo**
Ponente Individual

I. INTRODUCCIÓN

En un contexto de progresiva inserción del Perú en el mercado internacional y el cambio en los factores de producción, en las estructuras internas y en las relaciones externas de las entidades empresariales que operan en territorio peruano, y a diferencia de lo que venía sucediendo en el pasado, en la última década el Gobierno Peruano ha tenido como política impulsar la celebración de Convenios para Evitar la Doble Imposición y para prevenir la Evasión Fiscal en relación a los Impuestos a la Renta y al Patrimonio (CDI). La armonización tributaria que requiere lograr el Estado Peruano a través de la celebración de los CDI es un paso importante hacia dicha meta.

Conforme a lo anterior, ante la existencia de los CDI en nuestro sistema peruano, existen una serie de temas de estudio alrededor de la configuración de un establecimiento permanente en el Perú (EP), entre ellos, por ejemplo, el proceso de atribución de rentas o beneficios del EP y las reglas adecuadas a fin de que la Administración Tributaria pueda ejercer, entre otras, sus facultades de recaudación y fiscalización.

En tal sentido, en el presente trabajo, sobre la base de los criterios de la Administración Tributaria y otros que podemos encontrar en la legislación comparada, se plantean algunas recomendaciones respecto a cuál debería ser el tratamiento tributario y los efectos prácticos una vez acaecida la configuración de un EP según lo establecido en los CDI

* Abogada por la Pontificia Universidad Católica del Perú. Gerente Senior del Área Tributaria de la firma Ernst & Young en el Perú.

antes mencionados.

II. LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA (LIR)

La primera aproximación al tema de la regulación de los EP en el Perú debe efectuarse a partir de las normas que establecen los criterios de imposición en el Impuesto a la Renta. Sobre el particular, cabe recordar que la legislación peruana ha adoptado el principio de la renta mundial y de fuente. Así, los contribuyentes que tienen condición de domiciliados en el país están afectos al impuesto por sus rentas de fuente mundial;¹ mientras que, en el caso de las personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, así como de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes en el país, el impuesto recae exclusivamente en las rentas gravadas de fuente peruana.²

Respecto al tratamiento tributario establecido a los EP, cabe destacar lo señalado por Humberto Medrano, cuando señala que “(...) *existe una simbiosis entre los conceptos de domicilio y fuente, porque si la norma se limitara a considerar como domiciliados a las entidades que cita, la aplicación del Artículo 6º de la ley las obligaría a pagar el impuesto por sus rentas de fuente mundial. Es por ello que el texto precisa que la condición de domiciliados alcanza «en cuanto a su renta de fuente peruana», que es lo mismo que decir que no rige para estas entidades el criterio de domicilio sino el criterio fuente (...)*”.³ “(...) *Es claro que la*

¹ Según lo establecido en el Artículo 6 de la Ley del Impuesto a la Renta: “*Están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme a las disposiciones de esta Ley, se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora. (...)*”.

² Según lo establecido en el Artículo 6 de la Ley del Impuesto a la Renta: “(...) *En caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana*”.

Y según el inciso e) del Artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta: “*Se consideran domiciliadas en el país:*

(...)

e) *Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.*

(...)

³ MEDRANO, Humberto. “Los Criterios de Vinculación en el Impuesto a la Renta”. Relatoría General del Sub-Tema I de las VI Jornadas Nacionales de

razón de la norma es evitar que al domiciliar a la sucursal, agencia o establecimiento permanente, pudiera pensarse que el tributo tiene que ser pagado por las rentas que la casa matriz obtiene en el país de su sede o incluso en terceros Estados, lo que sería un despropósito”.⁴

En este mismo sentido, cabe mencionar lo que concluye Marcial García, al señalar que “(...) *la intención del legislador habría sido precisamente establecer un régimen «híbrido» de tributación para las sucursales, agencias o establecimientos permanentes de sociedades domiciliadas en el extranjero. De esta forma, son tratados como si fueran no domiciliados, en tanto sólo se les exige tributar por sus rentas de fuente peruana, pero al mismo tiempo son considerados como personas jurídicas domiciliadas en el país para fines de la determinación de la base imponible y la deuda tributaria, con todo lo que ello implica en torno al período impositivo, el devengo, la declaración, los pagos a cuenta y las obligaciones contables, registrales y formales (...)*”.⁵

De un lado, el concepto de “domicilio” se encuentra definido en el Artículo 7 de la LIR, según el cual, entre otros:

“Se consideran domiciliadas en el país:

- a) Las personas naturales de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país, de acuerdo con las normas de derecho común.*
- b) Las personas naturales extranjeras que hayan residido o permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días calendario durante un período cualquiera de doce (12) meses.*
- c) Las personas que desempeñan en el extranjero funciones de representación (...) designadas por el Sector Público Nacional.*
- d) Las personas jurídicas constituidas en el país.*

Derecho Tributario En: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 20. Lima, Junio de 1991. Pág. 21.

⁴ MEDRANO, Humberto. “El Impuesto a la Renta y el Comercio Electrónico”. En: *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, N° 38. Lima, Junio de 2000. Pág. 14.

⁵ GARCÍA, Marcial. “Tributación de los Establecimientos Permanentes en el Perú”. En: *Enfoque Internacional*, N° 7. Análisis Tributario. Mayo de 2010. Págs. 31-32.

- e) *Las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.*

(...)”

Mientras que, de otro, el concepto de “renta de fuente peruana” se encuentra detallado en los Artículos 9, 10 y 11 de la LIR; según los cuales se establece qué rentas se consideran lo suficientemente relacionadas con nuestro territorio para efectos de la calificación y de la aplicación del impuesto. Nótese que el concepto de fuente se relaciona con el territorio de procedencia de la renta; el lugar de producción o generación de los beneficios. Los Estados se atribuyen el poder de gravar los hechos imponibles que se originan o que producen efectos dentro de su territorio, con prescindencia de la nacionalidad o domicilio de los sujetos que intervienen o el lugar de celebración o cumplimiento de un contrato. Muchos Estados, en especial aquellos que importan capitales, recurren a un sistema mixto mediante el cual la base jurisdiccional se fija no sólo en atención al domicilio de la persona, sino también al territorio de donde proviene la renta. El Perú también ha acogido este esquema.

En tal sentido, en los Artículos 9, 10 y 11 de la LIR, al definir las rentas de fuente peruana, utiliza diversos criterios que permiten someter a imposición beneficios que sujetos no domiciliados obtienen por actividades que están vinculadas con el territorio peruano. En nuestras normas podemos identificar -entre otros- el uso de los siguientes criterios:

- Lugar de situación: Se relaciona con el lugar donde está localizada físicamente la fuente productora. Bajo este criterio se consideran rentas de fuente nacional los beneficios producidos por bienes muebles e inmuebles y los derechos sobre estos, situados dentro del territorio. El mencionado criterio es recogido por los incisos a) y b) del Artículo 9 de la LIR, los cuales, respectivamente, califican como de fuente peruana a las rentas producidas por predios y los derechos relativos a los mismos, incluyendo las que provienen de su enajenación, así como a las producidas por bienes o derechos (distintos de predios), cuando los mismos estén situados en el país.⁶

⁶ Sobre el particular, cabe citar lo señalado en el Informe 201-2005-SUNAT/2B0000, el cual concluye que “*la sucursal de la empresa no domiciliada en el país deberá tributar por los ingresos obtenidos por la ejecución del proyecto que*

- Lugar de colocación: Se utiliza para definir el lugar de fuente de los beneficios generados por préstamos y créditos. Este criterio es uno de los que utiliza el inciso c) del Artículo 9 de la LIR para calificar como de fuente peruana a las rentas producidas por capitales, préstamos, créditos y otras operaciones financieras.
- Lugar de realización: Se atribuye la fuente de la renta al lugar en donde se ejecuta o se desarrolla un determinado trabajo o servicio. Conforme a los incisos e) y f) del Artículo 9 de la LIR, son de fuente peruana las rentas que provienen de actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier otra índole, así como las generadas en el trabajo personal, que se lleven a cabo en territorio nacional.
- Lugar de utilización económica: Este criterio se relaciona con el lugar donde ocurre el aprovechamiento económico. Bajo este criterio, pueden calificar como rentas de fuente peruana aquellas producidas por bienes o derechos (distintos de inmuebles), las generadas por capitales, préstamos, créditos u otras operaciones financieras, las regalías, las rentas obtenidas por servicios digitales prestados a través de la red de Internet y la originadas por servicios de asistencia técnica (incisos b), c), i) y j) del Artículo 9 de la LIR).
- Lugar de residencia de la entidad emisora: La fuente de la renta se fija en el lugar de domicilio de la entidad que emite los valores mobiliarios. Dentro de esta regla se considera a los dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades. Asimismo, están comprendidas las ganancias de capital por la enajenación, redención o rescate de valores mobiliarios a que se refiere el inciso h) del Artículo 9 de la LIR, y los intereses de obligaciones emitidas por entidades constituidas en el país conforme al inciso a) del Artículo 10 de la LIR.
- Lugar de residencia del pagador: Bajo este criterio, están sujetas al tributo las rentas de los no domiciliados cuando son pagadas por un domiciliado en el país. Este es el caso de las rentas vitalicias y de las pensiones, las mismas que, de acuerdo con el inciso g) del Artículo 9 de la LIR, si son pagadas por un sujeto o entidad domiciliada en el país, son de fuente peruana.

se llevará a cabo en el Perú, aún cuando la retribución sea abonada por un sujeto no domiciliado. En este caso no resulta relevante quién es el pagador de la retribución sino que las rentas sean obtenidas por actividades que se lleven a cabo en el territorio nacional”.

- Uso del Mercado: Se trata de un nuevo criterio que se sustenta en el aprovechamiento de una actividad económica en un determinado territorio, sin que se requiera de una presencia material o física en ese lugar por parte del prestador del servicio. La actividad económica del no residente debe valorarse por su naturaleza y alcance preexistente, antes de la realización de la misma en el territorio. La obtención de rendimientos por un no residente sin EP exige conocer de su actividad fuera del país para, posteriormente, establecer si tales rendimientos integran el objeto de su actividad empresarial. Será de fuente territorial la renta de empresa obtenida sin EP siempre que se proyecte dicha actividad y se obtengan ventajas económicas de la misma en el territorio.⁷

Ahora bien, el concepto de “establecimiento permanente” se encuentra definido únicamente por el Artículo 3 del Reglamento de la LIR. De acuerdo a lo establecido en esta disposición, se establece -entre otros supuestos- los siguientes:

“Son de aplicación las siguientes normas para la determinación de la existencia de establecimientos permanentes:

a) Constituye establecimiento permanente distinto a las sucursales y agencias:

- 1. Cualquier lugar fijo de negocios en el que se desarrolle total o parcialmente, la actividad de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior. En tanto se desarrolle la actividad con arreglo a lo dispuesto en el párrafo anterior, constituyen establecimientos permanentes los centros administrativos, las oficinas, las fábricas, los talleres, los lugares de extracción de recursos naturales y cualquier instalación o estructura, fija o móvil, utilizada para la exploración o explotación de recursos naturales.*
- 2. Cuando una persona actúa en el país a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, si dicha persona tiene, y habitualmente ejerce en el país, poderes para*

⁷ Cfr. MORRIS, Alex. “Comentarios sobre la tributación de los no domiciliados en el Impuesto a la Renta”. En: *Temas de Derecho Tributario y de Derecho Público. Libro Homenaje a Armando Zolezzi Möller*. Palestra Editores: Lima, 2006. p. 991-994.

concertar contratos en nombre de las mismas.

3. *Cuando la persona que actúa a nombre de una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, mantiene habitualmente en el país existencias de bienes o mercancías para ser negociadas en el país por cuenta de las mismas.*

b) *No constituye establecimiento permanente:*

1. *El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa.*
2. *El mantenimiento de existencias de bienes o mercancía pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenaje o exposición.*
3. *El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías para abastecimiento de la empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, o la obtención de información para la misma.*
4. *El mantenimiento de un lugar fijo dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de empresas unipersonales, sociedades o entidades de cualquier naturaleza constituida en el exterior, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar.*
5. *Cuando una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, realiza en el país operaciones comerciales por intermedio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que el corredor, comisionista general o representante independiente actúe como tal en el desempeño habitual de sus actividades. No obstante, cuando ese representante realice más del 80% de sus actividades en nombre de tal empresa, no será considerado como representante independiente en el sentido del presente numeral.*
6. *La sola obtención de rentas netas de fuente peruana a*

que se refiere el Artículo 48 de la Ley.⁸

c) *Establecimiento permanente en el caso de empresas vinculadas:*

⁸ Según el Artículo 48 de la LIR, “se presume, sin admitir prueba en contrario, que los contribuyentes no domiciliados en el país y las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, que desarrollen las actividades a que se hace referencia a continuación, obtienen rentas netas de fuente peruana iguales a los importes que resulten por aplicación de los porcentajes que seguidamente se establecen para cada una de ellas:

- a) *Actividades de seguros: 7% sobre las primas.*
- b) *Alquiler de naves: 80% de los ingresos brutos que perciban por dicha actividad.*
- c) *Alquiler de aeronaves: 60% de los ingresos brutos que perciban por dicha actividad.*
- d) *Transporte entre la República y el extranjero: 1% de los ingresos brutos por el transporte aéreo y 2% de los ingresos brutos por fletamento o transporte marítimo, salvo los casos en que por reciprocidad con el tratamiento otorgado a líneas peruanas que operen en otros países, proceda la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas extranjeras con sede en tales países. La empresa no domiciliada acreditará la exoneración mediante constancia emitida por la Administración Tributaria del país donde tiene su sede, debidamente autenticada por el Cónsul peruano en dicho país y legalizada por el Ministerio de Relaciones Exteriores.*
- e) *Servicios de Telecomunicaciones entre la República y el extranjero: 5% de los ingresos brutos.*
- f) *Agencias internacionales de noticias: 10% sobre las remuneraciones brutas que obtengan por el suministro de noticias y, en general material informativo o gráfico, a personas o entidades domiciliadas o que utilicen dicho material en el país.*
- g) *Distribución de películas cinematográficas y similares para su utilización por personas naturales o jurídicas domiciliadas: 20% sobre los ingresos brutos que perciban por el uso de películas cinematográficas o para televisión, «video tape», radionovelas, discos fonográficos, historietas gráficas y cualquier otro medio similar de proyección, reproducción, transmisión o difusión de imágenes o sonidos.*
- h) *Empresas que suministren contenedores para transporte en el país o desde el país al exterior y no presten el servicio de transporte 15% de los ingresos brutos que obtengan por dicho suministro.*
- i) *Sobreestadía de contenedores para transporte: 80% de los ingresos brutos que obtengan por el exceso de estadía de contenedores.*
- j) *Cesión de derechos de retransmisión televisiva: 20% de los ingresos brutos que obtengan los contribuyentes no domiciliados por la cesión de derechos para la retransmisión por televisión en el país de eventos en vivo realizados en el extranjero”.*

El hecho que una empresa unipersonal, sociedad o entidad de cualquier naturaleza constituida en el exterior, controle a una sociedad domiciliada o realice operaciones comerciales en el país, no bastará por sí solo para que se configure la existencia de un establecimiento permanente, debiendo juzgarse dicha situación con arreglo a lo establecido en los incisos a) y b) del presente Artículo.

d) Establecimiento permanente en el caso de agencia:

Cuando media un contrato de agencia que implica la existencia de un establecimiento permanente calificado con arreglo a este Artículo”.

Como puede apreciarse, en la medida que se configure un EP de acuerdo a los supuestos mencionados en el Artículo 3 de la LIR, tal EP se considerará domiciliado únicamente respecto a sus rentas de fuente peruana (según lo antes indicado).

Lo antes expuesto generará ciertas obligaciones tributarias (formales y sustanciales) para los EP. Así por ejemplo, entre otras, de acuerdo a lo establecido en el Artículo 2 del Decreto Legislativo 943,⁹ el EP deberá inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes, contar con registros contables de acuerdo a lo dispuesto por el Código Tributario y las normas reglamentarias establecidas por la Administración Tributaria,¹⁰ determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría (ren-

⁹ Según el citado Artículo, “*deben inscribirse en el RUC a cargo de la SUNAT, todas las personas naturales o jurídicas, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados o no en el país, que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:*

- a. Sean contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la SUNAT, conforme a las leyes vigentes.*
- b. Que sin tener la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados por la SUNAT, tengan derecho a la devolución de impuestos a cargo de esta entidad, en virtud de lo señalado por una ley o norma con rango de ley. Esta obligación debe ser cumplida para proceder a la tramitación de la solicitud de devolución respectiva.*
- c. Que se acojan a los Regímenes Aduaneros o a los Destinos Aduaneros Especiales o de Excepción previstos en la Ley General de Aduanas.*
- d. Que por los actos u operaciones que realicen, la SUNAT considere necesaria su incorporación al registro”.*

¹⁰ Sobre la base de lo dispuesto en el numeral 16 del Artículo 62 y numeral 4 y 7 del Artículo 87 del Código Tributario; Artículo 65 de la LIR, inciso j) del Artículo 21 e inciso f) del Artículo 22 del Reglamento de la LIR; y, el numeral 1 del Ar-

tas empresariales), presentar declaraciones juradas, sujetarse a las acciones necesarias para el cobro de la deuda tributaria y a fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.

III. CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN RELACIÓN A LOS IMPUESTOS A LA RENTA Y AL PATRIMONIO (CDI)

En primer lugar, a continuación incluimos una breve descripción de los CDI suscritos por el Estado Peruano vigentes a la fecha:

- **CDI Perú - Canadá:** Este Convenio fue suscrito en la ciudad de Lima el 20 de julio de 2001, el mismo que fue aprobado por el Congreso de la República por Resolución Legislativa 27904, ratificada por el Presidente de la República mediante Decreto Supremo 22-2003-RE del 4 de febrero de 2003.

De acuerdo a la comunicación cursada por el Ministerio de Relaciones Exteriores al Diario Oficial “El Peruano”, mediante oficio RE (GAB) 0-3-A/054 de 26 de marzo de 2003, el Convenio entró en vigencia con fecha 17 de febrero de 2003. Sin embargo, de conformidad con el Artículo 29 de dicho Convenio, rige a partir del 1 de enero de 2004.

La estructura del Convenio es básicamente la del modelo OCDE revisado. Se hace especial alusión -entre otros- a los conceptos de “residente”, “beneficios empresariales” y “establecimiento permanente”.

- **CDI Perú - Chile:** Este Convenio fue suscrito en la ciudad de Santiago el 8 de junio de 2001 y aprobado por el Congreso de la República por Resolución Legislativa 27905 y ratificada por el Presidente de la República mediante Decreto Supremo 205-2003-RE.

El protocolo modificatorio del numeral 1 del Artículo 6 y numeral 11 del Artículo 13 del Convenio, suscrito en la ciudad de Lima el 25 de julio de 2002, fue aprobado por el Congreso de la República mediante Resolución Legislativa 27906 del 11 de diciembre de 2002 y ratificado por el Presidente de la República por Decreto

título 10 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, mediante la Resolución de Superintendencia 234-2006 y modificatorias se aprobaron las normas referidas a libros y registros vinculados a asuntos tributarios.

Supremo 6-2003-RE.

Respecto a su vigencia, el Ministerio de Relaciones Exteriores, con oficio RE (GAB) 0-3-A/228, comunicó que el Convenio había entrado en vigencia para ambos países el 23 de julio de 2003. Sin embargo, según la regla del Artículo 29, las disposiciones tributarias se aplicarán, en ambos países, a partir del 1 de enero de 2004.

En lo que se refiere a su estructura, el Convenio sigue básicamente la estructura del modelo OCDE. Al igual que el Convenio con Canadá, resaltan -entre otros- los conceptos de “residente”, “beneficios empresariales” y de “establecimiento permanente”.

- CDI Perú - Brasil: El Convenio fue suscrito el 17 de febrero de 2006 en la ciudad de Lima. Con fecha 6 de junio de 2008 se publicó el Decreto Supremo 19-2008-RE, mediante el cual se ratifica el CDI con Brasil. Dicho Convenio se encuentra vigente, conforme a lo dispuesto en el Artículo 28 del mismo, a partir del 1 de enero de 2010.

Este CDI reparte el poder impositivo, vía exención y/o vía imputación de un crédito, con el fin de evitar la doble imposición del contribuyente.

Cabe señalar que este CDI está basado en el modelo de la OCDE, el cual está fundado principalmente, como ya se indicó, en el “principio de la residencia”, por el cual se tributa en el “país de la residencia”, salvo que exista un “establecimiento permanente” instalado en el país de la fuente o se establezca una regla específica diferente en el Convenio.

En los casos de excepción, en donde se otorgue el poder impositivo a ambos Estados, se establece que, tratándose de un residente peruano, el impuesto pagado en Brasil se aplica como “crédito” del impuesto que, en definitiva, corresponda pagar en el Perú, siendo que, en ningún caso, el crédito podrá exceder la parte del Impuesto a la Renta que corresponda pagar en el Perú. Asimismo, se considera residente de uno de los Estados contratantes a quien, en virtud de la legislación del Estado respectivo, está sujeto a imposición del mismo por razón de su domicilio, sede de dirección, lugar de constitución o cualquier otro criterio de naturaleza análoga que se utilice en cada legislación. Al respecto, en nuestro país se debe tener en cuenta la condición de domiciliado.

Es preciso señalar que con fecha 27 de abril de 2011, en el marco de

una serie de acuerdos de cooperación comercial y política, los Presidentes de México y Perú suscribieron un Convenio para evitar la doble imposición y evitar la evasión fiscal con relación a los Impuestos a la Renta y al Patrimonio, aplicable a los impuestos sobre la renta de ambos países. A la fecha, el CDI se encuentra pendiente de ratificación tanto por el Congreso de la República del Perú así como por el Congreso de México. Producida la ratificación en cuestión y realizado el intercambio de notas diplomáticas respectivo entre ambos países, el CDI entrará en vigencia.¹¹

De acuerdo a lo antes expuesto, a continuación resumimos comparativamente los conceptos relevantes (sobre beneficios empresariales y establecimientos permanentes) que se encuentran en los CDI actualmente aplicables:

CDI Canadá	CDI Chile	CDI Brasil
Según el Artículo 7, los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él.	Según el Artículo 7, los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él.	Según el Artículo 7, los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él.
Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.	Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos necesarios realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte.	Para la determinación de los beneficios del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos necesarios realizados para los fines del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines.

¹¹ Adicionalmente, en negociación CDI con España, Francia, Suiza, Italia, entre otros.

CDI Canadá	CDI Chile	CDI Brasil
<p>Según el Artículo 5, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. Comprende, en especial: (a) las sedes de dirección; (b) las sucursales; (c) las oficinas; (d) las fábricas; (e) los talleres; (f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación a la exploración o explotación de recursos naturales. <u>También incluye:</u> (a) una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje pero sólo cuando dicha obra o proyecto prosiga en el país durante un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses; y (b) la prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultorías, por parte de una empresa de un Estado Contratante por intermedio de sus empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin, pero sólo en el caso de que tales actividades prosigan (para el mismo proyecto o uno relacionado) en ese estado por un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses.</p>	<p>Según el Artículo 5, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. Comprende, en especial: (a) las sedes de dirección; (b) las sucursales; (c) las oficinas; (d) las fábricas; (e) los talleres; (f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación a la exploración o explotación de recursos naturales. <u>También incluye:</u> (a) una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje y las actividades de supervisión relacionadas con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o actividad tenga una duración superior a seis meses, y (b) la prestación de servicios por parte de una empresa, incluidos los servicios de consultorías, por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin, pero sólo en el caso de que tales actividades prosigan en el país durante un período o períodos que en total excedan de 183 días, dentro de un período cualquiera de doce meses.</p>	<p>Según el Artículo 5, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad. Comprende: (a) las sedes de dirección; (b) las sucursales; (c) las oficinas; (d) las fábricas; (e) los talleres; las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar en relación con la exploración o explotación de recursos naturales. <u>También incluye</u> una obra o proyecto de construcción, instalación o montaje o una actividad de supervisión directamente relacionada con ellos, pero sólo cuando dicha obra, proyecto de construcción o instalación o montaje, o actividad tenga una duración superior a seis (6) meses. A los efectos del cálculo de los límites temporales a que se refiere este párrafo, las actividades realizadas por una empresa asociada a otra empresa en el sentido del Artículo 9, serán agregadas al período durante el cual son realizadas las actividades por la empresa de la que es asociada, si las actividades por la empresa de la que es asociada, si las actividades de ambas empresas son idénticas o sustancialmente similares.</p>

Nótese que en el CDI Perú - México también se ha incluido una definición amplia de establecimiento permanente al igual que en los CDI antes mencionados. En efecto, se señala que califica como EP la prestación de servicios, incluidos los de consultoría, por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendados por la empresa para ese fin, pero sólo en caso que prosigan por un período o períodos que en total excedan 183 días. Adicionalmente, se establece que también constituye un establecimiento permanente la asistencia técnica prestada por parte de una empresa por intermedio de empleados u otras personas naturales encomendadas por ella para ese fin, pero sólo en caso que prosigan por un período o períodos que en total excedan 90 días.

Justamente estos supuestos (prestación de servicios, obras, proyectos de construcción, montaje con duración superior a seis meses) han generado interpretaciones en diferente sentido en cuanto a los efectos que se producirían una vez que se configuran. Algunos sostienen que en la medida que ni la LIR ni su Reglamento contemplan estos supuestos, correspondería efectuar retención del Impuesto a la Renta al sujeto no domiciliado (en la medida que se configure un supuesto de renta de fuente peruana), mientras que la otra posición -que se ajustaría al marco legal peruano- determina que el EP tribute de acuerdo a las reglas establecidas en las disposiciones tributarias vigentes.

En efecto, según el Artículo 55 de la Constitución Política vigente *“Los tratados celebrados por el Estado y en vigor forman parte del derecho nacional”*. Seguidamente, el Artículo 56 de la misma norma constitucional establece que *“Los tratados deben ser aprobados por el Congreso antes de su ratificación por el Presidente de la República, siempre que versen sobre las siguientes materias: 1) Derechos Humanos; 2) Soberanía, dominio o integridad del Estado; 3) Defensa Nacional; 4) Obligaciones financieras del Estado. También deben ser aprobados por el Congreso los tratados que crean, modifican o suprimen tributos; los que exigen modificación o derogación de alguna ley y los que requieren medidas legislativas para su ejecución”*.

Adicionalmente, el numeral 4 del Artículo 200 señala que son garantías constitucionales -entre otras-, la Acción de Inconstitucionalidad, que procede contra las normas que tienen rango de ley: leyes, decretos legislativos, decretos de urgencia, **tratados**, reglamentos del Congreso, normas regionales de carácter general y ordenanzas municipales que contravengan la Constitución en la forma o en el fondo.

Como puede apreciarse, los CDI tienen rango de ley (tratado), sujetos a un proceso especial de aprobación establecido en los Artículos 55 y

56 de la Constitución Política vigente, por lo que la configuración de los supuestos de EP de los CDI no estaría supeditada a ninguna implementación o desarrollo previo por parte de la legislación nacional. Sino que, las normas contenidas en los CDI se integran directamente a aquellas contenidas en nuestra legislación, interpretándose conjunta y sistemáticamente, para guardar la coherencia de los cuerpos normativos; constituyendo así verdaderos supuestos aplicables a los casos concretos.

Ahora bien, es importante señalar que en el Documento Oficial Peruano sobre CDI, dado a conocer mediante Resolución Ministerial 203-2001-EF/10 del 20 de junio de 2001 se señala que la propuesta peruana sobre Convenios ha sido elaborada en base al Modelo OCDE que sirve de guía actualmente a la mayoría de los países que celebran este tipo de Convenios, no obstante se incorporan algunos aportes del Modelo ONU. Así, la propuesta peruana comprende, entre otros, la inclusión como EP a la prestación de servicios por una empresa cuando las actividades se realicen por un periodo que exceda de determinados días a pactar bilateralmente dentro de un periodo cualquiera de doce meses.

Asimismo, según consta de los Comentarios al Artículo 5 -relativo a la definición de establecimiento permanente- del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, los cuales a nuestro entender serían fuente de interpretación de naturaleza doctrinal en materia de Convenios celebrados por el Perú, si el lugar de negocios no se ha establecido para fines puramente temporales, puede constituir un EP incluso aunque de hecho exista solamente durante un periodo muy corto de tiempo debido a la especial naturaleza de la actividad o porque, a causa de circunstancias particulares (por ejemplo, la muerte del contribuyente o el fracaso de la inversión), se haya liquidado prematuramente. Cuando un lugar de negocios que en principio debía tener corta duración se mantiene durante un periodo que impide su consideración como temporal, se convierte en un lugar fijo de negocios y, en consecuencia y retroactivamente, en un EP.

Los Comentarios al Modelo ONU (que, al igual que en el caso anterior, en nuestra opinión, también constituyen fuente de interpretación en materia de Convenios celebrados por el Perú), señalan que la prestación de servicios, incluyendo la consultoría, a través de empleados o personal contratado constituye EP, si las actividades por el mismo proyecto u otro que esté conectado continúan por un periodo mayor a seis meses dentro de un periodo de doce meses. De esta manera se puede configurar EP sin que exista propiamente un lugar fijo de negocios.

Sin embargo, también es preciso señalar que el concepto de EP establecido en un CDI se usa con una finalidad distinta a la de la legislación interna de cada Estado contratante. Por lo general, en el caso de las rentas empresariales, la noción de EP en un CDI sirve fundamentalmente para establecer si el sujeto residente en un Estado contratante puede ser sometido a imposición en el Estado de la fuente. De esta forma, es importante considerar que el concepto de EP es tomado por el Derecho Tributario Internacional desde el Derecho Interno, en el que tiene por función considerar un determinado sujeto no domiciliado como si fuera tal, respecto de su renta de fuente interna y colocarlo en la misma situación que los residentes por tener una presencia suficientemente sustancial y permanente en el Estado de la fuente. En este sentido, puede considerarse que en la legislación interna del Estado contratante, la noción de EP normalmente sirve para establecer la modalidad de gravamen; es decir, al encontrarnos frente a un EP no ha de aplicarse retención, sino que debería aplicarse el régimen general de los domiciliados, respecto de las rentas de fuente peruana generadas por dicho EP.

En tal sentido, en caso se cumplan los supuestos establecidos en los CDI para que se configure un EP en el Perú, éste -acorde con el régimen tributario interno- debe tributar exclusivamente por sus rentas de fuente peruana sobre su renta neta, esto es, considerando como gravadas el íntegro de las rentas atribuibles a dicho EP, deduciendo los costos y gastos que cumplan con el principio de causalidad.

Para estos efectos, una vez que se ha configurado el EP, la sociedad no domiciliada tendría -entre otras obligaciones- que designar un representante legal para obtener su RUC, solicitar autorización para emitir comprobantes de pago, llevar y legalizar previamente sus libros y registros contables, presentar declaraciones juradas y comunicaciones, efectuar retenciones o percepciones de tributos según lo dispuesto por las normas tributarias, atender los requerimientos de información y fiscalizaciones de la Administración Tributaria, etc.¹²

¹² Cabe señalar que el Texto Único de Procedimientos Administrativos de la Administración Tributaria (TUPA SUNAT) actualmente vigente, al regular la inscripción de los EP en el RUC, indica que debe adjuntarse el poder correspondiente, requisito que guarda coherencia cuando el EP se configura por el ejercicio habitual de poderes para concluir contratos o por la existencia de un contrato de agencia, situaciones distintas a los EP que quedan configurados -por ejemplo- por la permanencia del personal de una empresa de servicios por más de 183 días en el Perú. A nuestro modo de ver, la ausencia de requisitos que se ajusten a los supuestos de los CDI no significa que el pagador de la renta deba efectuar retención ante la ausencia o reconocimiento de tales supuestos en el

IV. POSICIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

En relación a lo anterior, en el Informe 39-2006-SUNAT/2B0000, mediante el cual se consultó a la Administración Tributaria si de acuerdo al CDI Perú - Chile, los servicios prestados por empresas chilenas a personas jurídicas domiciliadas en el país, están afectos a la retención del Impuesto a la Renta a que se refiere el Artículo 76 de la LIR, la Administración Tributaria señaló lo siguiente:

“(…)

1. *De acuerdo con lo establecido en el Artículo 7 del Convenio, como regla general, los beneficios que obtenga una empresa del Estado Chileno, que no tiene establecimiento permanente en el Perú, no estarán gravados con el Impuesto a la Renta peruano y, por ende, no estarán sujetos a la retención que dispone el artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.*
2. *Tratándose de una empresa del Estado Chileno que tenga un establecimiento permanente en el Perú, a través del cual realice actividades en este país, los beneficios que se atribuyan a dicho establecimiento permanente se encontrarán gravados con el Impuesto a la Renta peruano de acuerdo con lo establecido en el artículo 7 del Convenio, mas no estarán sujetos a la retención contemplada en el artículo 76° del citado TUO; debiendo tales beneficios tributar el referido Impuesto conforme a lo establecido en el artículo 55° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta. (...)*”.

En este mismo sentido, en el Informe 150-2009-SUNAT/2B0000, la Administración Tributaria al analizar una serie de supuestos vinculados a la configuración de un EP en el caso de prestación de servicios, señala nuevamente que los beneficios del EP deberán tributar con el Impuesto a la Renta peruano. En efecto, textualmente la Administración Tributaria señala lo siguiente:

“(…)

1. *Para efectos del Convenio, se considera que existe un establecimiento permanente en el Perú cuando una empresa constituida en Chile y su filial constituida en el Perú, am-*

TUPA, más aún cuando tal como hemos señalado, la configuración de los CDI y sus consecuencias tiene su origen en normas de rango constitucional y legal.

bas dedicadas a las mismas actividades, prestan servicios en el Perú a un cliente común para la ejecución de un proyecto único y los días de las prestaciones de las dos empresas, tomados en conjunto, superan los 183 días dentro de un período cualquiera de doce meses.

En tal caso, los beneficios que se atribuyan a dicho establecimiento permanente deberán tributar con el Impuesto a la Renta peruano.

2. *De acuerdo con el Convenio, se considera que existe un establecimiento permanente en el Perú cuando una empresa constituida en Chile presta servicios en el Perú subcontratada por su filial constituida en el Perú, ambas dedicadas a la misma actividad, para ejecutar un servicio a favor de un cliente peruano (para un único proyecto) y los días correspondientes al desarrollo de su actividad en el Perú, conjuntamente con los días en que la filial presta servicios sin recurrir a la subcontratación, superan los 183 días en un período cualquiera de doce meses.*

Así pues, los beneficios que se atribuyan a dicho establecimiento permanente deberán tributar con el Impuesto a la Renta peruano (...)”.

Hasta este punto, si bien la Administración Tributaria también ha emitido reiteradamente como criterio o interpretación que los efectos jurídicos de la configuración de un CDI determinan la aplicación del Impuesto a la Renta peruano, aún quedarían algunas dudas respecto a si la aplicación de la legislación vigente en normas de rango de ley de menor jerarquía pueden ser aplicables tal como se encuentran actualmente a la fecha.

Así por ejemplo, en el Informe 40-2010-SUNAT/2B0000 concluye que:

1. Las sucursales en el Perú de una sociedad extranjera, así como el establecimiento permanente u oficina de representación de la misma, se encuentran obligados a inscribirse en el RUC en la medida que adquieran la condición de contribuyentes y/o responsables de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT.
2. No se encuentra prevista la inscripción en el RUC de la sociedad extranjera como tal, que no cuente con sucursal, establecimiento permanente u oficina de representación.

En este Informe, la Administración Tributaria señala que se entiende por “establecimiento permanente” a los supuestos establecidos en el Artículo 3 del Reglamento de la LIR (ver nota 1 del citado Informe), sin embargo, ello no sería óbice para elaborar una interpretación concordada con lo establecido en la Constitución y en los CDI a fin de que la Administración Tributaria pueda incorporar o reconocer a los EP en el RUC y también para que les sean aplicables todas las obligaciones tributarias mencionadas anteriormente a lo largo del presente trabajo.

V. ALGUNAS EXPERIENCIAS EN LA LEGISLACIÓN COMPARADA

En el Informe emitido el 4 de agosto de 2005, respecto de la aplicación del CDI Perú - Chile, la Administración Tributaria Chilena señaló lo siguiente:

*“(...) Para determinar la tributación en Chile que afecta a la empresa de Perú, una vez resuelto que Chile tiene derecho a gravar la renta, es necesario establecer si la presencia en Chile de la empresa origina o no un establecimiento permanente de aquellos a que se refiere el artículo 58 N° 1 de la ley sobre Impuesto a la Renta. Al respecto, este Servicio ha expresado a través de algunos pronunciamientos emitidos sobre la materia, que la constitución en el país de un establecimiento permanente en los términos a que se refiere la norma legal indicada, debe ser entendida como la extensión de la actividad de la casa matriz extranjera en Chile, mediante el establecimiento de una oficina o sucursal en donde se desarrolla una actividad formal que asume la representación total de la empresa extranjera, pudiendo cerrar negocios en los términos que se le indiquen. **En tal caso el establecimiento permanente queda sujeto a la obligación de obtener RUT, presentar declaración de inicio de actividades, timbrar documentos, declarar la renta efectiva de su actividad sobre la base de los resultados reales obtenidos de su gestión en Chile determinados mediante contabilidad completa, pagar impuestos de Primera Categoría y Adicional del artículo 58 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y a las demás obligaciones e impuestos establecidos por la legislación tributaria de nuestro país (...)**”.*

En este mismo sentido se pronuncia la Administración Tributaria chilena en el Informe emitido el 14 de diciembre de 2007 al analizar los servicios prestados por una sociedad española a su filial en Chile a

la luz del CDI suscrito entre ambos países:

“(…) En cuanto a la forma en que ese establecimiento permanente debe tributar en Chile, este Servicio ha señalado en el oficio N° 2.890, de 2005 y en otros documentos, que los convenios para evitar la doble imposición asignan derechos de imposición a los Estados Contratante, quedando entregada a la legislación interna de cada uno de ellos la forma en que los contribuyentes tributarán respecto de las rentas que perciban a través del establecimiento permanente, atribuibles a éste.

*Es por ello que, en el caso que la empresa configure un establecimiento permanente de acuerdo al convenio, debe cumplir con los procedimientos administrativos que rigen para los establecimientos permanentes de acuerdo al artículo 58 N° 1, entre otros **iniciar actividades y llevar contabilidad completa, para tributar sobre su renta neta, esto es, rebajar costos y gastos necesarios para producir la renta, quedando sujeto al pago del impuesto de primera categoría, tasa de 17%, y al impuesto adicional con tasa de 35%, teniendo derecho en el caso de este último gravamen a deducir como crédito el impuesto de primera categoría pagado (…)**”.*¹³

A mayor abundamiento, en el Informe de fecha 14 de marzo de 2011, la Administración Tributaria chilena, al analizar un supuesto de EP a la luz del CDI entre Chile y España ha reiterado dicho criterio nuevamente al señalar que:

“(…)

- 1. De acuerdo a los antecedentes y al análisis expuesto, este Servicio considera que la empresa chilena constituye un establecimiento permanente de la empresa española respecto del negocio que se desarrolla en Chile conforme a lo establecido en el párrafo 5 del artículo 5 del Convenio para evitar la doble imposición entre Chile y España. Por lo tanto, de conformidad con el Artículo 7 del Convenio, Chile tiene derecho a gravar sin limitación las rentas que la empresa es-*

¹³ El mismo criterio ha sido expuesto por la Administración Tributaria chilena en el Informe de fecha 28 de diciembre de 2010, mediante el cual -a la luz del CDI Chile y Suiza- se analizó un contrato celebrado entre la casa matriz y su agencia en Chile.

pañola obtiene como beneficio de su actividad empresarial en el país.

- 2. Cabe hacer presente que, este Servicio ha indicado respecto de la forma en que un establecimiento permanente debe tributar en Chile, que los Convenios para evitar la doble imposición asignan derechos de imposición a los Estados Contratante, quedando entregada a la legislación interna de cada uno de ellos la forma en que los contribuyentes tributarán respecto de las rentas que perciban a través del establecimiento permanente y atribuibles a éste.*
- 3. Atendido lo anterior, la empresa española quedará sujeta al Impuesto Adicional del Artículo 60 inciso 1° de dicha Ley con tasa del 35%.*
- 4. Sin embargo, por aplicación del Convenio, el contribuyente tiene derecho a tributar sobre su renta neta (rebajar costos y gastos necesarios para producir la renta). Para ejercer tal derecho, el contribuyente deberá cumplir con los procedimientos administrativos que rigen para los establecimientos permanentes de acuerdo al citado artículo 58 N° 1, entre otros iniciar actividades, obtener RUT y llevar contabilidad completa, quedando sujeto al pago del impuesto de primera categoría y al impuesto adicional con tasa de 35%, teniendo derecho, en el caso de este último gravamen, a deducir como crédito el impuesto de primera categoría pagado (...).”*

Por otro lado, aún cuando no es todavía de aplicación el CDI Perú - México, es probable que la Administración Tributaria mexicana siga un criterio similar al de la Administración Tributaria chilena en cuanto a las normas internas aplicables una vez configurado el EP.

A tal efecto, es importante traer a colación lo expresado en el numeral 5 del Artículo 6 “rentas inmobiliarias (bienes raíces)” del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta (aprobado por Decreto de fecha 2 de marzo de 1994). En este caso particular se señala que “(...) *Un residente de un Estado Contratante que esté sujeto a imposición en el otro Estado Contratante por la renta derivada de la propiedad inmueble situada en el otro Estado Contratante puede optar en cualquier ejercicio fiscal por calcular el impuesto por dicha renta sobre una base neta **como si dicha renta fuera atribuible a un es-***

tablecimiento permanente de este otro Estado. *La opción será obligatoria para el ejercicio fiscal en que se ejerza dicha opción y por todos los ejercicios fiscales subsecuentes, salvo que la autoridad competente del Estado Contratante donde está situada la propiedad inmueble acuerde dar por terminada la opción (...)*”.

Según lo anterior, aún cuando no se ha señalado que en este caso de rentas inmobiliarias se configura un EP, el propio convenio establece la posibilidad de que la regulación del mismo se efectúe de una manera similar a aquél aplicable a un EP según la legislación de los Estados contratantes por lo que no sería necesario ninguna norma especial a este tipo de EP distintos a los que se configurarían de acuerdo a la legislación interna.

Como puede apreciarse, al igual que el caso Chileno y Mexicano, también podría pensarse que las normas actualmente vigentes que regulan la tributación de los EP en el Perú podrían ser aplicables a aquéllos que se originan en un CDI, ello -como señalamos anteriormente- se puede colegir de una interpretación concordada de las normas constitucionales y legales vigentes.

VI. CONCLUSIONES

De lo expuesto, podemos concluir que en la medida que los CDI se incorporan a nuestra legislación interna peruana, los efectos jurídicos y prácticos de los supuestos de EP contenidos en ellos no requerirían de ninguna norma especial para su aplicación.

En consecuencia, una vez que se ha configurado el EP, la sociedad no domiciliada tendría -entre otras obligaciones- que designar un representante legal para obtener su RUC, solicitar autorización para emitir comprobantes de pago, llevar y legalizar previamente sus libros y registros contables, presentar declaraciones juradas y comunicaciones, efectuar retenciones o percepciones de tributos según lo dispuesto por las normas tributarias, atender los requerimientos de información y fiscalizaciones de la Administración Tributaria, etc. Obligaciones tributarias que son actualmente requeridas a los EP que se configuran de acuerdo al Artículo 6 y 7 y Artículo 3 de la LIR y su Reglamento, respectivamente.

Lima, setiembre de 2011.