

# Impuesto a la renta de los servicios digitales brindado por plataformas de empresas no domiciliadas

Vega Llanos, María Elita; López Ramos, Jorge Luis; Delgado Pérez, Daniel Job; Zuñiga Castillo, Arturo Jaime

 **María Elita Vega Llanos**  
maria.vega@upeu.edu.pe  
Universidad Peruana Unión, Perú

 **Jorge Luis López Ramos**  
Jorgelramos2825@gmail.com  
Universidad Peruana Unión, Perú

 **Daniel Job Delgado Pérez**  
jobdelgado@upeu.edu.pe  
Universidad Peruana Unión, Perú

 **Arturo Jaime Zuñiga Castillo**  
cpc.zuniga@upeu.edu.pe  
Universidad Peruana Unión, Perú

## Revista Visión Contable Universidad Autónoma Latinoamericana

Universidad Autónoma Latinoamericana, Colombia  
ISSN: 0121-5337  
ISSN-e: 2539-0104  
Periodicidad: Semestral  
núm. 26, 2022  
revista.visioncontable@unaula.edu.co

Recepción: 15 Diciembre 2021  
Aprobación: 31 Octubre 2022

URL: <http://portal.amelica.org/amelijournal/309/3093797003/>

Sugerencia de citación: Vega, M., López, J., Delgado, D. & Zuñiga A. (2022). Impuesto a la renta de los servicios digitales de plataformas de empresas no domiciliadas en Perú. Revista Visión Contable. <https://doi.org/10.24142/rvc.n26a3>

**Resumen:** En la actualidad, los servicios digitales ofertados por plataformas de empresas no domiciliadas desafían a las fiscalizaciones tributarias de cada país, y el Perú no se encuentra exento. En la Ley del Impuesto a la Renta peruana, hay artículos que abordan el tema en mención, pero se necesitan mayores precisiones. En el presente trabajo, se analiza el contexto actual de la tributación de empresas digitales no domiciliadas que brindan sus servicios, por medio de internet, a todo tipo de consumidores. El método usado es el deductivo, que permite analizar la ley peruana, la legislación comparada y el aporte de los participantes, para proponer una aplicación acorde a la exigencia mundial.  
**Clasificación JEL:** H20 - H30

**Palabras clave:** Economía digital, plataformas digitales, legislación, tributación.

**Abstract:** Currently, the digital services offered by platforms of non-domiciled companies defy the tax audits of each country where Peru is not exempt. In the Peruvian income tax law there are articles that address the issue in question, but more details are needed. This paper analyzes the current context of the taxation of non-domiciled digital companies that provide their services through the internet to all types of consumers. The method used is the deductive one that allows the analysis of Peruvian law, comparative legislation and the contribution of the participants to propose an application according to the world demand.

**Keywords:** Digital economy, Digital platforms, Legislation, Taxation.

## Introducción

La economía digital ha evolucionado los modos de hacer negocios en el mundo; las empresas se han adaptado a las nuevas exigencias del mercado y han desarrollado nuevas formas de economías de opción (Jiménez y Podestá, 2021). Por su parte, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

(OCDE, 2015), en relación con la economía digital, sostiene que es un proceso que ha ocasionado el uso intensivo de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC), logrando nuevas formas de hacer negocios y la intensificación del uso de las plataformas virtuales y los mercados electrónicos, al momento de realizar las transacciones comerciales. Esta era digital ha facilitado la importación de bienes intangibles y servicios digitales a cualquier parte del mundo, llegando a su consumidor, a pesar de que no se cuente con un domicilio fiscal (Jorratt, 2020).

En ese contexto, resulta un imperativo para las administraciones tributarias adaptar sus procesos y su marco legal regulatorio (Centro Interamericano de Administración Tributaria [CIAT], 2018). De esta manera, se puede observar que existe una desigualdad competitiva empresarial, debido a que estos servicios digitales no están siendo gravados con los impuestos correspondientes, viéndose perjudicadas las administraciones tributarias.

La legislación peruana fue modificada para gravar los servicios digitales prestados por no domiciliados, pero falta regular la parte operativa de las normas tributarias. Este contexto plantea el siguiente problema: ¿de qué manera se puede gravar el impuesto a la renta a los servicios digitales prestado por las plataformas de Netflix, Amazon, Spotify, de empresas no domiciliadas en el Perú?

Al analizar las repercusiones económicas que se obtienen por el servicio de las nuevas tecnologías y el planteamiento de las autoridades tributarias, concluyeron que la cibereconomía representa una fuente importante en la recaudación fiscal en México. Se resalta la complejidad del tratamiento fiscal de la economía colaborativa, debido a la falta de una eficiente administración tributaria, por no estar contemplada en la legislación de cada país de manera clara y precisa.

En el Perú, se examina la factibilidad de gravar con el impuesto a la renta a los servicios digitales, prestados por sujetos no domiciliados a personas naturales, llegando a la conclusión de que sí se podrían gravar los servicios digitales, por lo tanto, se necesita modificar la legislación tributaria teniendo en cuenta los criterios de utilización económica, de la fuente y de conexión. De manera semejante, se estudiaron la forma de imposición al consumo de los servicios digitales, concluyendo que la aplicación del impuesto general a las ventas merece un mayor análisis, que guarde concordancia con la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante, LIR), evidenciando que se necesita generar mecanismos y procedimientos para el cobro de impuestos.

Por último, Villegas (2020), al analizar la legislación peruana, encontró falta de claridad en las normas para gravar los impuestos de las plataformas digitales y determinó que se necesita dar un tratamiento fiscal a los estos servicios, tomando en cuenta principios tributarios como la equidad, suficiencia y solidaridad. Asimismo, no está de acuerdo con que excluyan de la aplicación del impuesto a la renta a los servicios digitales prestados a personas naturales por empresas extranjeras que generan beneficios en el mercado local. Además, recomendó que las normas tributarias relacionadas con este tipo de servicios fueran modificadas.

El estudio plantea como objetivo analizar de qué manera se puede gravar el impuesto a la renta de los servicios digitales de empresas no domiciliadas. Para tal fin, se analiza la Ley del Impuesto a la Renta peruana y la legislación comparada de los países que ya implementaron los impuestos a los servicios digitales de empresas no domiciliadas.

## **Metodología**

El estudio se aborda con el enfoque cualitativo, usando el método deductivo; es decir, de lo general a lo particular, y es interpretativo, pues procura encontrar sentido a los fenómenos y hechos, en función de las características que las personas le otorguen. No necesita ser traducido a números ni ser analizado estadísticamente, pues las interpretaciones las realiza el investigador con el conocimiento adquirido del análisis documental y las opiniones de los expertos (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2018). También tiene un alcance descriptivo con la finalidad de descubrir los mecanismos de cómo gravar el impuesto a la renta a los servicios digitales prestado por las plataformas de Netflix, Amazon, Spotify, de empresas no domiciliadas en el Perú (Muñoz Rocha, 2016), y un diseño fenomenológico, que busca explorar los fenómenos, explicar y entender las vivencias de las personas que se relacionan con el acontecimiento para descubrir las características en común (Hernández-Sampieri y Mendoza, 2018).

El estudio usó la técnica del análisis documental, donde se revisan diversas fuentes, desde los más básicos hasta archivos especializados (Muñoz Rocha, 2016). Asimismo, se entrevistó a expertos para conocer su posición sobre el tema en estudio y las experiencias legislativas de otros países.

Los participantes entrevistados fueron: dos abogados (un hombre de 42 años, especialista en derecho tributario, y una mujer de 46 años, magíster en Derecho Empresarial, especialista en Derecho Tributario y extrabajadora de SUNAT), dos contadores públicos (uno de 48 años, con maestría en Derecho Tributario y Asesoría Fiscal, y otro de 49 años, con especialidad en tributación, trabajador de SUNAT), y un magíster en Administración Tributaria, de 52 años y trabajador de SUNAT. Las entrevistas tuvieron una duración entre 45 y 60 minutos, la guía estaba conformada por 10 preguntas abiertas.

Los hallazgos encontrados en la LIR y su reglamento, en artículos, revistas, libros, informes de SUNAT y resoluciones del tribunal fiscal se presentan mediante gráficos.

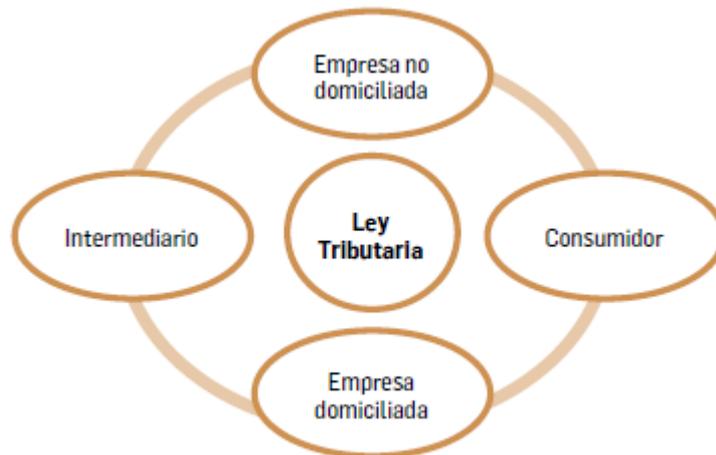
## **Resultados**

### *Situación actual de la Ley del Impuesto a la Renta*

Al analizar la LIR peruana, encontramos que los nuevos estilos de hacer negocios dentro de la economía digital vulneran algunos principios tributarios, como la igualdad y la capacidad contributiva (Villegas, 2020). Los nuevos tipos de negocios digitales, como los business to business (B2B), business to consumer (B2C) y consumer to consumer (C2C), se alimentan de la digitalización, utilizando el comercio electrónico y llegando a los consumidores sin los obstáculos de las fronteras (Florencia Moren, 2019).

La legislación tributaria peruana tiene un alcance impositivo a nivel interno en todas las actividades entre empresas, pero tiene limitaciones para gravar las externas que se desarrollan alrededor de ella, especialmente con los consumidores finales (Figura 1).

Las empresas no domiciliadas ofertan sus servicios a diferentes partes del mundo, llegando a realizar actividades comerciales con compañías, intermediarios y directamente con consumidores finales, vulnerando la legislación tributaria por no estar actualizada o no contar con la parte operativa de cómo gravar estas operaciones.



**FIGURA 1.** Leyes tributarias sin operatividad

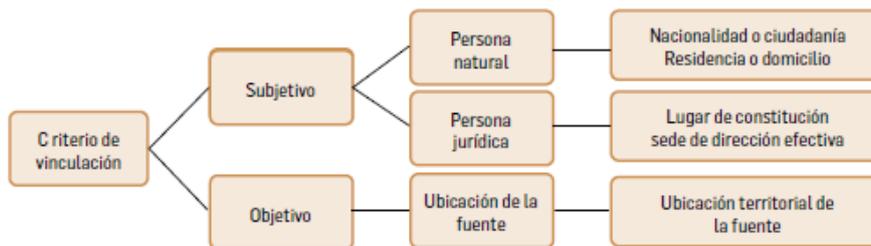
Fuente: elaboración propia.

### *Cómo gravar el impuesto a la renta*

Para gravar las ganancias de las personas o empresas que desarrollen algún tipo de actividad económica, se deben tener en cuenta los criterios de vinculación subjetivo y objetivo. El subjetivo tiene que ver con la nacionalidad o el domicilio de la persona natural, y con la persona jurídica es el lugar de constitución o sede de dirección efectiva; por otro lado, el criterio de vinculación objetivo es la ubicación de la fuente en la que se desarrolla la actividad (Tupayachi Abarca, 2019).

### *Criterio de vinculación*

La Figura 2 muestra que el criterio de vinculación subjetivo tiene que ver con la nacionalidad o domicilio de la persona natural, y de la persona jurídica es el lugar de constitución o sede de dirección efectiva; mientras que el criterio de vinculación objetivo es la ubicación territorial de la fuente.



**FIGURA 2.** Criterio de vinculación

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas (2004).

La persona natural o jurídica cuenta con un domicilio fiscal donde desarrolla sus actividades económicas, de esta forma, nace su vinculación subjetiva con la obligación tributaria, pero si desarrollan actividades fuera de su nacionalidad o ubicación fiscal, esta tributariamente se vincula de manera objetiva y pagará renta de ubicación territorial de la fuente. De manera más clara, si una empresa peruana con domicilio fiscal en Perú desarrolla actividades dentro del territorio, pero también participa de actividades económicas fuera, está obligada de manera subjetiva a cumplir con las normas tributarias peruanas (renta peruana) y, a la vez, está vinculada objetivamente por las actividades de fuente extranjera (renta de fuente extranjera).

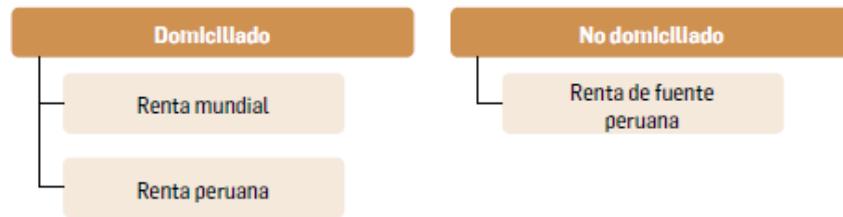
#### *Renta de fuente peruana*

El Artículo 6 de la LIR detalla que son objetos de renta todas las personas naturales o entidades, sin importar la nacionalidad o la constitución jurídica ni la ubicación productora de la fuente (Ministerio de Economía y Finanzas, 2013). También estipula, para el caso de contribuyentes no domiciliados en el país, las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades, que los impuestos corresponden solo a las rentas gravadas de fuente peruana.

#### *No domiciliado*

Una persona jurídica que no cuente con un domicilio fiscal o una persona natural que no resida en el país por un espacio de 183 días, de manera formal, dentro de un período de 12 meses, será considerada no domiciliada para efectos tributarios, y su tratamiento es distinto a los domiciliados en el Perú, quienes están obligados a pagar renta de fuente peruana.

Una persona o entidad domiciliada que realice actividades dentro y fuera del territorio peruano está afecta a renta peruana y de fuente mundial; en cambio, un no domiciliado solo se encuentra afecto a renta de fuente peruana. Esto lo detallan los Artículos 6 al 12 de la LIR (Figura 3).



**FIGURA 3.** Formas de tributación

Fuente: Ministerio de Economía y Finanzas (2004).

### *Reconocimiento de fuente*

Existen diversas actividades que son gravadas como renta de no domiciliados, detalladas en el Artículo 9 de la LIR, pero analizaremos el inciso “i”, que habla de los servicios digitales. Villasante Cumpa (2017) define como servicio digital toda actividad que se lleva a cabo mediante el internet, el uso de plataformas de tecnología por internet o de otras redes equivalentes básicamente automatizadas, donde la intervención humana sea mínima. La LIR lo define de manera similar.

En cuanto a los servicios digitales, no solo se tiene que cumplir con la ubicación de la fuente, sino también con que esta se utilice económicamente o se consuma en el país, para poder ser tratados como servicio digital, de esa manera lo detalla el reglamento de la LIR, en el Artículo 4-A.

La Figura 4 muestra que, en el caso de los servicios digitales, para ser tratados como renta de fuente peruana tienen que cumplir con los criterios de la utilización económica, que use o consuma en el país.



**FIGURA 4.** Tipos de renta

Fuente: elaboración propia.

### *Tipos de servicios digitales*

En 2004, la LIR, en su Artículo 4-A, detalló diversos tipos de servicios: mantenimiento de software, soporte técnico al cliente en red, almacenamiento de información, aplicación de hospedaje, provisión de servicios de aplicación, almacenamiento de páginas de internet, acceso electrónico a servicios de consultoría, publicidad, subastas en línea, reparto de información, acceso a una página de internet interactiva, capacidad interactiva y, finalmente, portales en línea para compra y venta.

### Características del servicio digital

Para que se considere un servicio digital, según la LIR y su reglamento, se debe cumplir con cinco características (Figura 5), las cuales son corroboradas por el Informe de SUNAT (2008). Para que un procedimiento de una actividad del exterior se considere como servicio digital y también como renta de fuente peruana, tiene que cumplir las características que el Artículo 9 de la ley detalla y que el reglamento de la LIR, en su Artículo 4 (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004) confirma y define que por debe utilizarse económicamente, usarse o consumirse en dicho país.

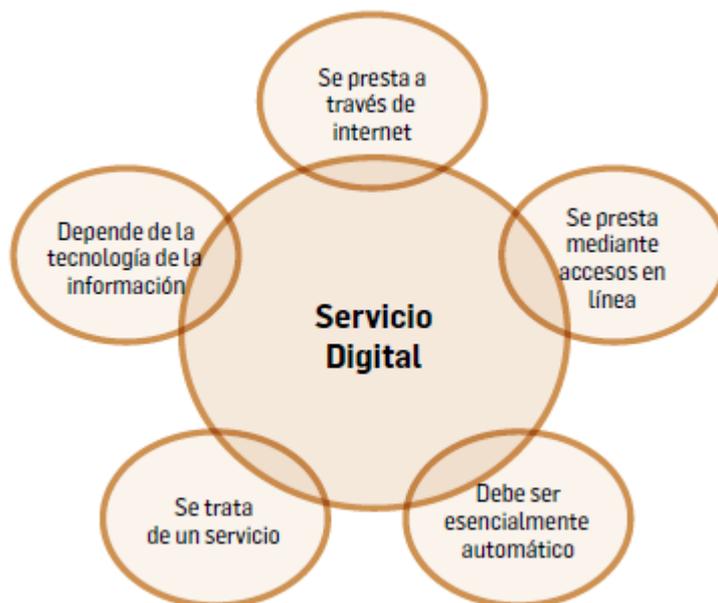


FIGURA 5. Características de un servicio digital

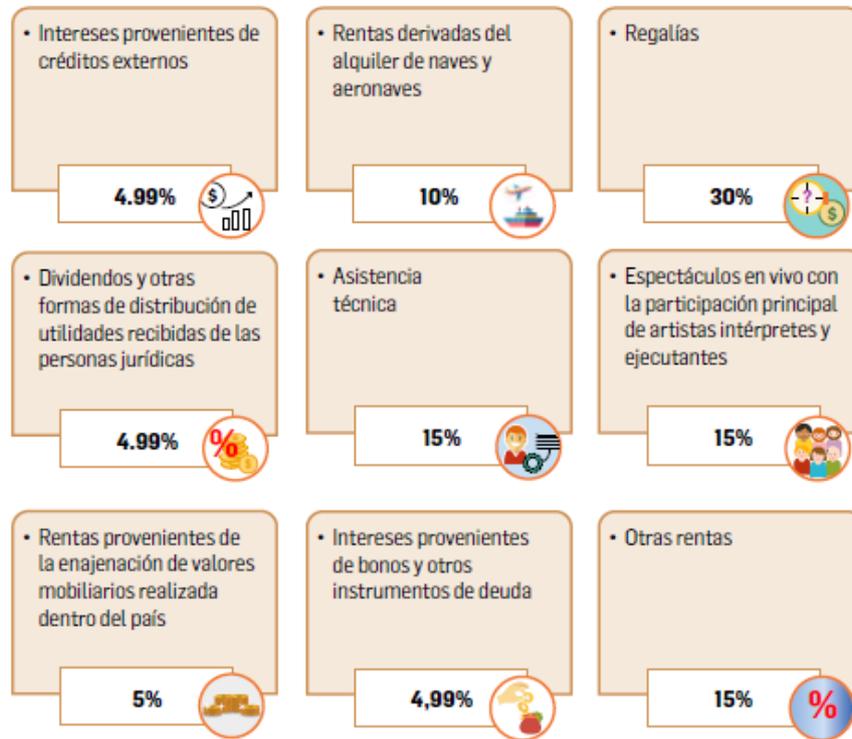
Fuente: SUNAT (2018).

### Tasa

La tasa es el porcentaje que se debe pagar por la prestación efectiva, por parte del Estado, de un servicio público individualizado en el contribuyente (Alva Matteucci y Ramos Romero, 2020). El impuesto a la renta, en el Perú, para las personas jurídicas domiciliadas es de 30 %. En cambio, para los no domiciliados, la tasa está estipulada en el Artículo 56 de la LIR (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

La Figura 6 muestra las diferentes tasas que se aplican a las actividades de no domiciliados. Al analizar cada actividad y sus tipos de renta, se observa que ninguno corresponde a servicios digitales, por tal motivo, lo consideramos en otras rentas, con una tasa de 30 %.

Dos de los expertos entrevistados consideran adecuado que la tasa del impuesto a la renta sea del 30 %, porque el porcentaje de sus gastos son mínimos; pero, por otro lado, dos de ellos señalan que debe ser entre el 2 y el 5 %, debido a que este pago puede ser asumido por el consumidor final.



**FIGURA 6.** Tipos de renta y tasas en no domiciliados  
 Fuente: Artículo 56 de la LIR (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

*Los responsables de retener el impuesto*

Para lograr la recaudación tributaria de los no domiciliados, en el Artículo 71, inciso c, de la LIR, se regula a las personas o entidades que sean agentes de retención con carácter obligatorio y con responsabilidad solidaria, cuando estas realicen actividades de cualquier naturaleza con empresas extranjeras (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004).

Los entrevistados puntualizaron que en la LIR se designa a las personas naturales y jurídicas como entes de retención cuando celebran contratos con no domiciliados. En el Perú solo se aplica la retención en las personas jurídicas, pero, en cuanto a las naturales, no se cuenta con la parte operativa y tampoco con un mecanismo que regule la ley permitiendo que dichas empresas lleven la totalidad de sus ingresos. Asimismo, sugirieron que la entidad financiera fuera el agente retenedor, debido a que los pagos se realizan mediante esta (Figura 7).

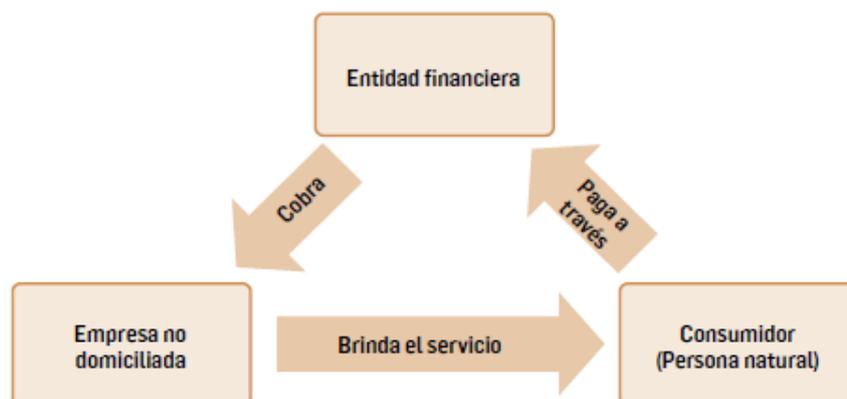


FIGURA 7. Tipos de renta y las tasas en no domiciliados

Fuente: Adaptado de Jorratt (2020).

### *Resoluciones del tribunal fiscal*

La resolución del Tribunal Fiscal (TF) N.º 10379-4-2015 deja ver que es complicado aplicar la norma tributaria si esta no está bien definida, la LIR fue modificado e incorporado el Art. 9 inciso i) en el 2004 donde se consideró rentas de fuente peruana a los servicios que se realizan a través del internet, dejando fuera al intranet y extranet. Una empresa adquirió un programa de intranet para la venta de pasajes, esta no realizó la retención al no domiciliado, el tribunal fiscal analizó el caso y verifico si cumplía con todos los requisitos para ser calificado como servicio digital, finalmente concluyo que no era servicio digital porque el año 2005 la LIR no incluía la intranet y extranet quedando nula la reparación impuesta.

### **Informes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)**

El Informe de SUNAT N.º 018-2008/2B0000 precisa que un servicio, para ser considerado como digital, debe cumplir con las cinco características detalladas en el Artículo 9 y el reglamento de la LIR, Art. 4-A. Asimismo, el servicio debe servir para generar actividad económica, usarse o consumirse en el País (SUNAT, 2008).

Posteriormente, en el Informe 110-2019-SUNAT/7T0000, se enunció el supuesto de que una empresa domiciliada celebre contratos con una no domiciliada, en cuanto a la adquisición de un software estándar que le permitiera comercializar claves de acceso en línea a domiciliados; el paquete incluía actualizaciones, correcciones y modificaciones, pero no le transfería ninguna cesión de titularidad ni derechos patrimoniales. Al analizar la LIR y el reglamento, se concluyó que dicha actividad cumple con lo establecido en el Artículo 6 (renta de fuente peruana), así como en el Artículo 9, inciso i) (servicio digital), debido a que cumple con las característica detalladas en el Artículo 4-A, inciso b) (SUNAT, 2019).

En el Informe de SUNAT 044-2014-SUNAT/7T0000, la entidad se pronunció y precisó que no es un servicio digital cuando una empresa nacional contrata a una no domiciliada para que esta analice y verifique la ejecución correcta de las ofertas para sus clientes domiciliados, cuando tal servicio necesita del análisis del personal del exterior y no se brinda de forma automática. Además, detalló que si la empresa domiciliada usara alguna plataforma de uso automático o cumpliera con las cinco características del reglamento de la LIR, se consideraría servicio digital (SUNAT, 2014).

## Legislación comparada

### *Uruguay*

Según la legislación uruguaya con respecto a los servicios y plataforma digitales, se distinguen dos formas de pagar renta obtenidas por entidades no residentes: las que se transmiten de forma directa, por la televisión o cualquier contenido audiovisual, y realizadas por internet a través de plataformas y aplicaciones. En segundo lugar, las actividades de mediación o intermediación de servicios prestados a través de internet, plataformas tecnológicas u aplicaciones similares. De estas últimas, su naturaleza debe ser básicamente automatizada, en donde la intervención humana sea mínima (Rueda, 2018).

El impuesto a la renta será cobrado vía retención del domiciliado y previa inscripción obligatoria del no residente. Se recaudará íntegramente de fuente uruguaya; es decir, si el demandante se encuentra en su propio territorio y paga con tarjeta de crédito o débito, abonará el 100 % según la ley; en cambio, si el demandante se encuentra fuera del territorio, solo se pagará el 50 % de dicho impuesto (Rueda, 2018).

### *Colombia*

La legislación colombiana establece un impuesto municipal y distrital que grava a las actividades electrónicas o digitales y similares a nivel territorial, tales como: video, televisión, música, radio, videojuegos, almacenamiento en la nube y cualquier otro medio de transmisión electrónica (Congreso de la República de Colombia, 2020). Los encargados de la retención son las entidades financieras, porque son las emisoras de tarjetas de crédito y débito, así como recaudadores de efectivo a cargo de terceros designados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). La retención se hará efectiva al 100 % del pago o abono de servicios electrónicos, digitales y similares; mientras que la tasa de recaudación, si se realiza en el territorio colombiano, es del 2 %, y, si es desde el exterior, su tarifa sería 5 % (Cabrera, 2017).

### *México*

Para el caso de México, en 2020 entró en vigencia la nueva normativa para gravar a los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas

y similares, tanto en impuesto sobre las ganancias (ISR) como en el Impuesto al Valor Agregado (IVA) (Sánchez & Ilhuicatzí, 2020).

Existen pocos países que están implementando, en sus legislaciones, el gravamen sobre las ganancias (Figura 8). De los tres países observados, Uruguay y Colombia gravan a las plataformas de servicios como Netflix, mientras México grava plataformas de servicios de transporte y hospedaje, así como a las plataformas para vender bienes y servicios, dejando fuera otras como Netflix. Las dos primeras realizan este recaudo vía retención entidad financiera, pero México grava bajo la modalidad de proveedor no domiciliado, inscrito como ente retenedor o sujeto responsable del impuesto. Sin embargo, no se podría sustentar cuál de las dos formas es más viable, pues en ninguna de ellas se han encontrado evidencias que la señalen como adecuada, porque se necesita más tiempo para evaluar su viabilidad y que los demás países sigan su ejemplo.

Impuestos sobre la Renta		
Uruguay	Colombia	México
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inicio 2019</li> <li>• ISR / IVA</li> <li>• Inscripción obligatoria del no residente</li> <li>• Retención del domiciliado</li> <li>• Plataformas tecnológicas</li> <li>• Tasa 12 %</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inicio 2018</li> <li>• IVA / ISR</li> <li>• Retención vía entidad financiera</li> <li>• Actividades electrónicas o digitales y similares</li> <li>• Interno 2 %</li> <li>• Exterior 5 %</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inicio 2020</li> <li>• ISR / IVA</li> <li>• Retención proveedor de la plataforma</li> <li>• Plataformas de servicios de transporte</li> <li>• Plataformas de servicios de hospedaje</li> <li>• Plataformas para vender bienes y servicios</li> </ul>

FIGURA 8. Situación actual de la legislación comparada

Fuente: elaboración propia.

### *Propuestas de mecanismos de control*

Las experiencias implementadas en otros países sugieren dos formas operativas para gravar la renta: registro del contribuyente y retención vía entidad financiera (Figura 9). Sin embargo, los entrevistados señalan, de forma unánime, que, de acuerdo con lo establecido en la legislación peruana, no se podría llevar adelante el registro, porque hay requerimientos normativos formales para que se pueda inscribir la empresa no domiciliada como contribuyente con responsabilidad tributaria.

Por otro lado, según la opinión de los expertos, lo más viable sería regular las normas tributarias peruanas vigentes para designar a los bancos como entes de retención.



**FIGURA 9.** Mecanismos para gravar el impuesto

Fuente: Adaptado de Jorratt (2020).

## Discusión y conclusiones

### *Discusión*

En la legislación peruana, se evidencia un espacio impositivo no abordado por la Ley del Impuesto a la Renta, en relación con los servicios digitales prestados por empresas como Netflix, Spotify, Amazon y otras plataformas digitales, a los consumidores finales. El inciso i del Artículo 9 del TUO de la LIR (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004) detalla que los servicios digitales prestados a través de internet o cualquier plataforma o tecnología se consideran renta de fuente peruana, cuando esta es utilizada para alguna actividad económica, uso o consumo en el Perú. Sin embargo, el Artículo 4-A del Reglamento de la LIR establece que el servicio digital sirve para el desarrollo de las actividades económicas que perciben renta de tercera categoría, dejando fuera el uso y consumo del servicio digital.

Los especialistas entrevistados, en su mayoría, confirman esta teoría, donde la LIR, en el Artículo 9, inciso i, grava a los servicios digitales prestados por empresas como Netflix, Spotify, Amazon y otras plataformas digitales, pero el reglamento solo admite a contribuyentes de tercera categoría, dejando fuera a los consumidores finales.

En los estudios realizados sobre la posibilidad de gravar con el impuesto a la renta, se ha mencionado que falta claridad en la legislación y que es necesario modificar las normas tributarias teniendo en cuenta los principios de utilización económica, de la fuente, de conexión, de equidad, de suficiencia y de solidaridad. Aunque esto no es completamente corroborado por los, sí coinciden en lo referente a la modificación de las normas para una correcta aplicación del gravamen a los servicios de tecnología digital, lo cual no se está llevando a cabo porque los legisladores aún no dictaminan una norma acorde a la exigencia del mundo digitalizado.

La experiencia de la legislación comparada evidencia que para gravar la renta de fuente nacional de los servicios digitales prestados por empresas como Netflix, Spotify, Amazon y otras plataformas digitales a los consumidores finales, una posibilidad sería hacerlo vía retención entidad financiera, aunque por el momento ningún país ha evidenciado que ese sea el mecanismo adecuado.

Los expertos consideran que, en Perú, el mecanismo vía retención podría ser más adecuado para lograr gravar a estos servicios digitales, ya que estas empresas y

plataformas digitales tienen una responsabilidad solidaria con la administración tributaria para retener impuestos incobrables. Otro argumento es que la entidad financiera hace uso de las tarjetas como medio de pago.

### *Orden jurídico*

Ante lo analizado y expuesto en los resultados y discusión, teniendo en cuenta la ayuda de los especialistas, enunciamos la propuesta de que, para gravar a los servicios digitales de plataformas como Netflix, Spotify y Amazon, de empresas no domiciliadas, la ley y el reglamento tendrían que ser modificados de manera clara y precisa.

Por lo tanto, en primer lugar, se deben definir los servicios digitales, agregando a las plataformas digitales de consumo o similares, detallarlo en la ley del impuesto a la renta y, a la vez, reglamentarlo, de manera que no contradiga a la ley, sino que la complemente de manera operativa. En segundo lugar, al tratarse de servicios digitales de consumo, deben ser las entidades financieras las encargadas de retener el impuesto, al ser el principal intermediario entre la empresa no domiciliada y el consumidor. En tercer lugar, se propone que al Artículo 56 de la LIR (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004) se le adicione un inciso más, con la tasa especial para este tipo de servicios digitales<sup>1</sup>, para que cada vez que el usuario efectúe su pago, se le retenga el impuesto correspondiente.

## **Conclusiones**

Si bien la LIR estipula que los servicios digitales prestados a través de internet son considerados fuente peruana y, por tanto, deben ser gravados, el Artículo 4-A del reglamento de dicha ley, al explicar los servicios digitales que se utilizan económicamente, se usan o se consumen en el país, deja claro que solo sirve para el desarrollo de las actividades económicas de un contribuyente receptor de tercera categoría, limitando así el cobro de renta a las demás categorías y a las personas naturales no jurídicas. Por eso, se debe modificar lo que se expresa en el reglamento respecto a este punto en discusión y de guardar relación con lo expresado en la ley.

Con relación a los agentes de retención, el Artículo 71 de la LIR dice que la retención de dicho impuesto lo deben realizar las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados, con carácter obligatorio y con responsabilidad solidaria. Sin embargo, es necesario agregar formas de ejecución precisas a la ley que permitan crear un mecanismo viable y acorde a la tecnología y plataformas digitales actuales.

Con relación a la legislación comparada, en los diferentes países, en el caso del tratamiento al impuesto a la renta, la tasa aplicada para los servicios digitales es menor respecto a otros tipos de negocio. Lo que mayormente han implementado es el cobro del Impuesto al Valor Agregado (IVA), porque es pagado por el consumidor final.

Para que se puedan llevar a cabo las modificaciones a la Ley del Impuesto a la Renta, se recomienda tener en cuenta las indicaciones de la OCDE, que propone, entre otras, una tasa del 3 % para los servicios digitales.

## Referencias

- Alva Matteucci, M. y Ramos Romero, G. P. (2020). *Manual Tributario*. Lima: Instituto Pacífico SAC.
- Cabrera Cabrera, O. S. (2017). *Aspectos tributarios de las plataformas digitales en Colombia: actualidad y retos*. Revista de Derecho Fiscal, 10, 85-110. <https://doi.org/10.18601/16926722.n10.06>
- Centro Interamericano de Administración Tributaria. (2018). *Tributación, digitalización de la economía y economía digital*. Panamá: CIAT.
- Congreso de la República de Colombia. (2020). Proyecto de Ley 2020. Recuperado de [https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/EntOrdenNacional/pages\\_presupuestogral-nacion/pptogralnal2020/proyectoPGN2020](https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/EntOrdenNacional/pages_presupuestogral-nacion/pptogralnal2020/proyectoPGN2020)
- Florencia Moren, M. (2019). *igualdad El impuesto digital en el mundo. Conceptos y abordaje*. Recuperado de <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2019/02/LA-ECONOMIA-DIGITAL-ENEL-MUNDO-FINAL.pdf>
- Hernández-Sampieri, R. y Mendoza, C. P. (2018). *Metodología de la investigación. Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta*. La Paz: Mc Graw Hill.
- Jiménez, P. y Podestá, A. (2021). *Tributación indirecta sobre la economía digital y su potencial recaudatorio en América Latina*. Panamá: CIAT.
- Jorratt, M. (2020). Experiencias internacionales en la tributación de la economía digital. *Banco Interamericano de Desarrollo*. <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Experiencias-internacionales-en-la-tributacion-de-la-economia-digital.pdf>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2004). *Decreto Supremo N° 179- 2004-EF. Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta*. Recuperado de <https://www.gob.pe/institucion/mef/normas-legales/2898142-179-2004-ef>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2013). *Decreto Supremo 133- 2013-EF. Texto Único Ordenado del Código Tributario*. Recuperado de
- Muñoz Rocha, C. I. (2016). *Metodología de la investigación*. México: Oxford University Press. Recuperado de <https://issuu.com/malurojas19/docs/56-metodologia-de-la-investigacion-carlos-i.-munoz>
- Rueda Abadi Pereira. (2018). *Reglamentación de servicios audiovisuales y de mediación a través de medios informáticos - Decreto 144/018*.
- Sánchez, S. y Ilhuicatzí, F. (2020). Regulación fiscal en la era digital, plataformas tecnológicas. *Thomson Reuters*, 289, 30–35. Recuperado de [chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.natera.com.mx/puntos\\_finos/Puntos%20Finos%20289.pdf](chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.natera.com.mx/puntos_finos/Puntos%20Finos%20289.pdf)
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2008). *INFORME N° 018-2008-SUNAT/2B0000*. Recuperado de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2008/oficios/i0182008.htm>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2014). *INFORME N.° 044-2014-SUNAT/4B0000*. Recuperado de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2014/informe-oficios/i044-2014.pdf>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2019). Informe de sunat 110-2019-SUNAT/7T0000. Recuperado de <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2019/informe-oficios/i110-2019-7T0000.pdf>
- Tupayachi Abarca, M. W. (2019). *Análisis de incidencia del impuesto a la renta en los casos de UBER AIRBNB*. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú.

- Villasante Cumpa, C. S. (2017). Los servicios digitales en el Perú y sus implicancias en la tributación digital. *Informativo Vera Paredes*, 1-5. <https://www.yumpu.com/es/document/read/59041442/revista-mensual-final>
- Villegas Alarcón de Santa Cruz, R. E. (2020). Imposición en el Perú a los servicios *Digitales prestados por empresas de aplicativos no Domiciliadas: Los casos de Netflix y Airbnb* (Tesis de maestría). Pontificia Universidad Católica del Perú, Escuela de Posgrado, Lima, Perú.

## Notas

- 1 La OCDE propone una tasa de 3 %, y consideramos que es la más adecuada.