

**UNIVERSIDAD PRIVADA DE TACNA**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**



**“INCUMPLIMIENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA POR SUJETOS NO  
DOMICILIADOS QUE PRESTAN SERVICIOS DIGITALES A CONSUMIDORES  
FINALES”**

**TESIS**

**Presentado por:**

**Bach. Gabriela René Flores Tapia**

**Código ORCID: 0000-0003-4208-1120**

**Asesor:**

**Mg. Gabriela Paola Rojas Fuster**

**0009-0002-7381-6011**

**Para obtener el título profesional de:**

**ABOGADO**

**TACNA – PERÚ**

**2025**



**UNIVERSIDAD PRIVADA DE TACNA**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**



**“INCUMPLIMIENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA POR SUJETOS NO  
DOMICILIADOS QUE PRESTAN SERVICIOS DIGITALES A CONSUMIDORES  
FINALES”**

**TESIS**

**Presentado por:**

**Bach. Gabriela René Flores Tapia**

**Código ORCID: 0000-0003-4208-1120**

**Asesor:**

**Mg. Gabriela Paola Rojas Fuster**

**0009-0002-7381-6011**

**Para obtener el título profesional de:**

**ABOGADO**

**TACNA – PERÚ**

**2025**

**UNIVERSIDAD PRIVADA DE TACNA**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS**  
**ESCUELA PROFESIONAL DE DERECHO**

**Tesis**

**“INCUMPLIMIENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA POR SUJETOS NO  
DOMICILIADOS QUE PRESTAN SERVICIOS DIGITALES A CONSUMIDORES  
FINALES”**

Presentado por:

**Bach. Gabriela René Flores Tapia**

Tesis aprobada el día 20 de noviembre del año 2025; ante el siguiente jurado:

**PRESIDENTE:      Dra. Delia Yolanda Mamani Huanca**

**SECRETARIO:     Mag. Álvaro Antonio Zacarias Valderrama**

**VOCAL:            Mag. Alicia Victoria Abarca Guevara**

**ASESOR:          Mag. Gabriela Paola Rojas Fuster**

## DECLARACIÓN DE ORIGINALIDAD

Yo Gabriela René Flores Tapia, en calidad de egresada de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Privada de Tacna, identificado(a) con DNI 70663477

Soy autora del texto titulado:

**“INCUMPLIMIENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA POR SUJETOS NO DOMICILIADOS QUE PRESTAN SERVICIOS DIGITALES A CONSUMIDORES FINALES”.**

### DECLARO BAJO JURAMENTO

Ser el único autor del texto entregado para obtener el Título Profesional de Abogado, teniendo como asesora a Mag. Gabriela Paola Rojas Fuster, y que tal texto no ha sido entregado ni total ni parcialmente para obtención de un grado académico en ninguna otra universidad o instituto, ni ha sido publicado anteriormente para cualquier otro fin.

Así mismo, declaro no haber trasgredido ninguna norma universitaria con respecto al plagio ni a las leyes establecidas que protegen la propiedad intelectual.

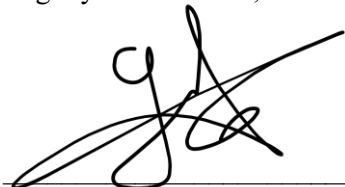
Declaro, que después de la revisión de la tesis con el software Tumitin se declara 12% de similitud, además que el archivo entregado en formato PDF corresponde exactamente al texto digital que presento junto al mismo.

Por último, declaro que la información presentada ha sido obtenida respetando la legislación vigente, es verídica y soy conocedor(a) de las sanciones penales en caso de infringir las leyes del plagio y de falsa declaración, y que firmo la presente con pleno uso de mis facultades y asumiendo todas las responsabilidades de ella derivada.

Por lo expuesto, mediante la presente asumo frente a LA UNIVERSIDAD cualquier responsabilidad que pudiera derivarse por la autoría, originalidad y veracidad del contenido de la tesis, así como por los derechos sobre la obra o invención presentada. En consecuencia, me hago responsable frente a LA UNIVERSIDAD y a terceros, de cualquier daño que pudiera ocasionar por el incumplimiento de lo declarado o que pudiera encontrar como causa del trabajo presentado, asumiendo todas las cargas pecuniarias que pudieran derivarse de ello en favor de terceros con motivo de acciones, reclamaciones o conflictos derivados del incumplimiento de lo declarado o las que encontrasen causa en el contenido de la tesis, libro o invento.

De identificarse fraude, piratería, plagio, falsificación o que el trabajo de investigación haya sido publicado anteriormente; asumo las consecuencias y sanciones que de mi acción se deriven, sometiéndome a la normatividad vigente de la Universidad Privada de Tacna.

Lugar y fecha: Tacna, 20 de noviembre del 2025



Gabriela René Flores Tapia  
DNI 70663477

## DEDICATORIA

*A mis abuelitas Lilia y Paulina, por su ternura, fortaleza y por ser un pilar silencioso pero firme en mi vida. Su presencia ha significado una luz en los momentos más exigentes de este camino académico.*

*A mis padres, por ser mi guía constante, por sus consejos sabios, su amor incondicional y el ejemplo de integridad que me inspira cada día. Gracias por enseñarme que el esfuerzo y la perseverancia son el camino hacia todo logro verdadero.*

## AGRADECIMIENTOS

*Con profundo cariño y respeto, dedico estas palabras a mis padres. Gracias por ser la base sólida sobre la cual se ha construido mi formación integral, tanto en el ámbito académico como en el personal. Por haberme proporcionado las herramientas, el tiempo, la confianza y el apoyo constante que me permitieron desarrollarme como la profesional que hoy soy.*

## ÍNDICE DE CONTENIDOS

|                                                                                                         |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| DEDICATORIA .....                                                                                       | 6  |
| AGRADECIMIENTOS .....                                                                                   | 7  |
| ÍNDICE DE CONTENIDOS .....                                                                              | 8  |
| ÍNDICE DE FIGURAS.....                                                                                  | 10 |
| RESUMEN .....                                                                                           | 11 |
| ABSTRACT.....                                                                                           | 12 |
| KEYWORDS:.....                                                                                          | 12 |
| CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN A LA PROBLEMÁTICA.....                                                         | 13 |
| I.    EL PROBLEMA.....                                                                                  | 13 |
| 1.1. Planteamiento del problema:.....                                                                   | 13 |
| 1.2.    Formulación del problema en forma de interrogante .....                                         | 15 |
| 1.3. Justificación de la investigación: .....                                                           | 15 |
| II. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN:.....                                                                 | 16 |
| 2.1. Objetivo general.....                                                                              | 16 |
| 2.2. Objetivos específicos .....                                                                        | 16 |
| III. HIPÓTESIS: .....                                                                                   | 17 |
| 3.1. Hipótesis principal .....                                                                          | 17 |
| 3.2. Hipótesis secundarias .....                                                                        | 17 |
| CAPÍTULO II. METODOLOGÍA.....                                                                           | 18 |
| I.    TIPO DE INVESTIGACIÓN .....                                                                       | 18 |
| II.    FUENTES DE INFORMACIÓN .....                                                                     | 18 |
| III.    TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS: .....                                          | 19 |
| IV. MÉTODO DE ANÁLISIS.....                                                                             | 19 |
| CAPÍTULO III. CATEGORÍAS JURÍDICAS .....                                                                | 20 |
| 3.1. Tratamiento legal del Impuesto a la renta por Sujetos no Domiciliados en Servicios Digitales ..... | 20 |
| 3.1.1. Marco Normativo del IR: .....                                                                    | 20 |
| 3.1.2. Sujetos no domiciliados (SND).....                                                               | 22 |
| 3.2. Regulación de los SND que prestan Servicios digitales en la legislación tributaria peruana.....    | 24 |

|                                                                                                         |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3.2.1. Normativa en IR que puede ser aplicada a los SND que prestan servicios digitales .....           | 24 |
| 3.2.2. Aplicación del IGV sobre los Servicios digitales de SND adquiridos por consumidores finales..... | 25 |
| 3.2.3. Pronunciamientos del Tribunal Fiscal.....                                                        | 30 |
| 3.3. Regulación de los SND que prestan Servicios digitales en la legislación internacional.....         | 33 |
| 3.3.1. Regulación Fiscal en Francia .....                                                               | 35 |
| 3.3.2. Regulación fiscal en España .....                                                                | 37 |
| 3.3.3. Regulación fiscal en Colombia .....                                                              | 43 |
| 3.3.4. Regulación fiscal en México.....                                                                 | 45 |
| 3.4. Criterios de territorialidad y fuente peruana en servicios digitales .....                         | 47 |
| 3.5. Factores Jurídicos del Incumplimiento Tributario en Servicios Digitales.....                       | 48 |
| 3.5.1. Deficiencias normativas en la regulación del IR para servicios digitales. ..                     | 48 |
| 3.5.2. Vacíos legales en los mecanismos de control y fiscalización .....                                | 51 |
| 3.5.3. Impacto económico de la falta de recaudación tributaria.....                                     | 55 |
| CAPÍTULO IV. DISCUSIÓN .....                                                                            | 59 |
| I. PRIMERA INTERROGANTE SECUNDARIA .....                                                                | 59 |
| II. SEGUNDA INTERROGANTE SECUNDARIA .....                                                               | 60 |
| III. TERCERA INTERROGANTE SECUNDARIA .....                                                              | 61 |
| IV. CUARTA INTERROGANTE SECUNDARIA .....                                                                | 63 |
| V. INTERROGANTE PRINCIPAL .....                                                                         | 65 |
| CAPÍTULO V. CONCLUSIONES.....                                                                           | 68 |
| CAPÍTULO VI. RECOMENDACIONES .....                                                                      | 69 |
| REFERENCIAS.....                                                                                        | 70 |
| <b>ANEXOS</b> .....                                                                                     | 73 |

## ÍNDICE DE FIGURAS

|                                                                                                    |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Figura 1. Recaudación tributaria a nivel Latinoamérica entre enero y marzo del 2024 y 2025.....    | 32 |
| Figura 2. Aplicación del impuesto en países europeos o están en formalización para realizarlo..... | 35 |

## RESUMEN

La presente investigación desarrolla un análisis dogmático sobre el tratamiento del Impuesto a la Renta (IR) aplicable a los servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados (SND) a consumidores finales en el Perú, evidenciando una problemática jurídica de creciente relevancia en el contexto de la economía digital. A pesar de que la legislación peruana reconoce formalmente la renta de fuente peruana en estos casos, persisten ambigüedades conceptuales, vacíos normativos y limitaciones operativas que obstaculizan la fiscalización efectiva y favorecen el incumplimiento tributario. Mediante un enfoque argumentativo y comparativo, se identifican los factores jurídicos que propician esta evasión, entre ellos la ausencia de una definición técnica precisa de los servicios digitales, la falta de incorporación del criterio de “presencia económica significativa” y la inexistencia de mecanismos de recaudación indirecta, como la retención bancaria.

La investigación examina el impacto económico de esta omisión normativa, destacando la pérdida sustancial de ingresos fiscales, la distorsión de la equidad tributaria y el debilitamiento de la sostenibilidad del sistema frente a los desafíos de la digitalización. A través del estudio de modelos internacionales —como los adoptados en Francia, España, Colombia y México— se identifican buenas prácticas que podrían ser adaptadas al ordenamiento jurídico peruano. En ese marco, se propone una reforma legislativa integral que incorpore criterios modernos de sujeción tributaria, establezca obligaciones formales para los proveedores digitales no domiciliados, habilite mecanismos de retención en la fuente a través de entidades financieras, y fortalezca la cooperación internacional para el intercambio de información fiscal.

La tesis concluye que el modelo normativo vigente no responde adecuadamente a las exigencias de la economía digital, y que resulta imperativo implementar una reforma estructural que garantice la equidad, eficiencia recaudatoria y adaptabilidad del sistema tributario peruano frente a los desafíos del entorno digital globalizado.

**PALABRAS CLAVES:** Impuesto a la Renta, Servicios digitales, Sujetos no domiciliados.

## ABSTRACT

This research develops a dogmatic analysis of the Income Tax (IT) treatment applicable to digital services provided by non-domiciled entities (NDIs) to end consumers in Peru, highlighting a legal issue of growing relevance in the context of the digital economy. Although Peruvian legislation formally recognizes Peruvian-source income in these cases, conceptual ambiguities, regulatory gaps, and operational limitations persist, hindering effective oversight and fostering tax noncompliance. Through an argumentative and comparative approach, the legal factors that foster this evasion are identified, including the absence of a precise technical definition of digital services, the failure to incorporate the "significant economic presence" criterion, and the lack of indirect collection mechanisms, such as bank withholding.

The research examines the economic impact of this regulatory omission, highlighting the substantial loss of tax revenue, the distortion of tax equity, and the weakening of the system's sustainability in the face of the challenges of digitalization. Through the study of international models—such as those adopted in France, Spain, Colombia, and Mexico—best practices are identified that could be adapted to the Peruvian legal system. Within this framework, a comprehensive legislative reform is proposed that incorporates modern tax compliance criteria, establishes formal obligations for non-domiciled digital providers, enables withholding tax mechanisms through financial institutions, and strengthens international cooperation for the exchange of tax information.

The thesis concludes that the current regulatory model does not adequately respond to the demands of the digital economy, and that it is imperative to implement a structural reform that guarantees the equity, collection efficiency, and adaptability of the Peruvian tax system to the challenges of the globalized digital environment.

**KEYWORDS:** Income Tax, Digital Services, Non-residents.

## CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN A LA PROBLEMÁTICA

### I. EL PROBLEMA

La expansión de la economía digital representa un fenómeno de notable complejidad, cuya incidencia en la vida cotidiana resulta innegable, especialmente en términos de eficiencia, conectividad y mejora de la calidad de vida. No obstante, este avance tecnológico plantea un conjunto de desafíos políticos y regulatorios de considerable envergadura, por lo cual, los países, conscientes de la necesidad de no obstaculizar el dinamismo propio del desarrollo digital, se enfrentan a la difícil tarea de intervenir con mesura, sin dejar de atender los efectos adversos que esta transformación puede generar, particularmente en materia fiscal.

#### 1.1. Planteamiento del problema:

De acuerdo con Ruiz de Castilla y Ponce de León, F. J. (2001), los impuestos son denominados tributos no vinculados, es decir, no necesariamente mantienen una relación directa entre el aporte dinerario del administrado y una determinada actividad del Estado. En estos casos, el fisco tiene una potestad de la libre disposición del impuesto recaudado, del modo que puede ser dirigido a sectores sociales más necesitados.

En ese sentido, los impuestos son una obligación económica que asume todo contribuyente con el Estado sin recibir un beneficio directo e inmediato. Este tipo de tributo contribuye al financiamiento de los servicios públicos, es decir, la administración pública dispone del saldo recaudado para financiar servicios públicos como la construcción de escuelas, hospitales y carreteras, entre los tipos de impuestos que usamos con mayor frecuencia podemos considerar al Impuesto general a las ventas, impuesto selectivo al consumo, impuesto a la renta, entre otros.

En esa misma línea, el impuesto a la renta es el tributo que grava las rentas obtenidas por personas naturales, empresas y otras entidades, tanto domiciliadas como no domiciliadas. Este tributo mantiene como fundamento el principio de capacidad contributiva. Lo que implica que las personas o

entidades deben contribuir en función de los ingresos que perciben, lo cual aplica paga los ingresos percibidos durante un año fiscal, todo ello se encuentra regulado en el Capítulo I del TUO de la LIR – Decreto Supremo 054-99-EF.

No obstante, el incumplimiento en el pago del IR ocasiona una reducción sistemática de las obligaciones tributarias, ya sea en beneficio propio o de terceros. Este comportamiento implica la realización de acciones contrarias a la normativa legal vigente, lo que afecta los objetivos de redistribución de la riqueza establecidos por la legislación peruana. Asimismo, genera situaciones de competencia desleal entre los operadores económicos que no cumplen con esta obligación y contribuye al deterioro de la confianza ciudadana en las instituciones estatales.

Actualmente, diversos países han realizado modificaciones en sus legislaciones siguiendo recomendaciones de organismos internacionales como la OCDE o CEPAL, con el objetivo de aplicar impuestos al consumo de servicios prestados a través de plataformas digitales por SND. En este contexto, el país ha considerado dichas recomendaciones. En los últimos años, tanto el MEF como la SUNAT han anunciado posibles cambios en la normativa del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta para gravar nuevas actividades económicas vinculadas a la digitalización de los servicios.

Al respecto, en el Perú se observa el uso masivo de estas plataformas digitales, que incluyen servicios de streaming, tales como Netflix, Disney+, HBO MAX, Spotify, etcétera, las cuales cobran por suscripción o generan un usuario; en consecuencia, se produce una ganancia para el sujeto no domiciliado que no está siendo gravada por ningún impuesto en el territorio nacional, el cual recae específicamente en el incumplimiento del pago del IR por SND que prestan servicios digitales a consumidores finales, debido a un deficiente tratamiento normativo sobre la materia.

Si bien es cierto que, a la fecha tenemos mejoras normativas como la modificación a la Ley del IGV con el D.L. N° 1623, se toma como un buen primer punto de partida para adaptar nuestra legislación a las nuevas tecnologías tal como lo vienen desarrollando diversos países de la región tales como Colombia, Argentina y México.

Motivo por el cual, se considera relevante realizar un estudio sobre este tema y se recomienda hacer una propuesta de modificación legislativa que revierta esta situación.

### 1.2. Formulación del problema en forma de interrogante

Debido a ello se formula las siguientes interrogantes del problema:

#### PROBLEMA PRINCIPAL:

¿Cuáles son los factores jurídicos que promueven el incumplimiento del pago del IR por los SND que prestan servicios digitales a consumidores finales en el Perú?

#### PROBLEMA ESPECÍFICO:

- ¿Cuál es el tratamiento legal del IR para los sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?
- ¿Cuáles son las consecuencias de la falta de recaudación por el incumplimiento del pago del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?
- ¿Cuáles son las deficiencias normativas de la regulación del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?
- ¿En qué consiste la propuesta de modificación legislativa como solución al incumplimiento del pago del impuesto a la renta por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?

### 1.3. Justificación de la investigación:

La presente investigación es considerada válida pues resulta imprescindible plantear parámetros normativos para regularizar el cumplimiento del pago del IR por SND que prestan servicios digitales a consumidores finales.

La relevancia social o humana radica en que un conocimiento más profundo sobre esta materia permitirá desarrollar soluciones orientadas a optimizar las estrategias dirigidas a abordar el problema objeto de estudio.

En cuanto a la relevancia metodológica, la investigación utilizará instrumentos para recopilar datos en el trabajo de campo. Asimismo, desde una perspectiva científica, el estudio busca aportar conocimiento al analizar, mediante metodología específica, el incumplimiento del pago del impuesto a la renta por parte de SND que ofrecen servicios digitales a consumidores finales.

En esa misma línea, tiene también relevancia contemporánea pues se ha observado que se estaría produciendo un aumento cada vez mayor del incumplimiento del pago del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores finales, debido a las deficiencias legales en el tratamiento de este impuesto, lo que impide mejorar el monto de recaudación por este impuesto en desmedro del beneficio del país.

Por lo tanto, resulta pertinente desarrollar una propuesta de modificación legislativa como alternativa para revertir la situación actual, es decir, la investigación es viable y aporta un enfoque original cual constituye un tema de relevancia constante y de interés colectivo. Así mismo, se destaca que el interés de la investigadora por la problemática seleccionada es auténtico y fundamentado, lo que asegura la adecuada finalización del estudio.

## II. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN:

### 2.1. Objetivo general

Establecer los factores jurídicos que promueven el incumplimiento del pago del IR por SND que prestan servicios digitales a consumidores.

### 2.2. Objetivos específicos

- Identificar el tratamiento legal de la normativa tributaria peruana de los sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales, en consideración de lo establecido por la Ley del Impuesto a la Renta.

- Precisar consecuencias de la falta de recaudación por el incumplimiento de pago del IR por SND que prestan servicios digitales.
- Establecer las deficiencias normativas de la regulación del IR por SND que presten servicios digitales.
- Dar una propuesta de modificación legislativa como solución al incumplimiento del pago del IR por SND que prestan servicios digitales.

### III. HIPÓTESIS:

La presente hipótesis hace presente una respuesta tentativa, la cual pretende desarrollar las cuestiones planteadas, con la finalidad de ofrecer una directriz en la investigación

#### 3.1. Hipótesis principal

Dado el deficiente tratamiento legal en Perú del impuesto a la renta para sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores finales, es probable que ello determine el incumplimiento en su pago por esos sujetos, haciéndose necesaria una propuesta de modificación legislativa como solución.

#### 3.2. Hipótesis secundarias

- La legislación peruana sobre el IR reconoce formalmente el concepto de servicio digital y establece criterios de territorialidad para gravar a sujetos no domiciliados; sin embargo, su aplicación práctica presenta ambigüedades que dificultan la determinación precisa de la fuente de renta.
- La ausencia de mecanismos efectivos para exigir el cumplimiento del pago del Impuesto a la Renta por parte de sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales genera una pérdida significativa de recaudación fiscal, afectando la equidad tributaria y la neutralidad del sistema.
- La regulación vigente del Impuesto a la Renta en relación con los servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados presenta deficiencias normativas, especialmente en cuanto a la definición de presencia económica significativa, el criterio de fuente y los mecanismos de retención.

- La implementación de una modificación legislativa que incorpore mecanismos de recaudación indirecta, como la retención en la fuente a través de entidades financieras, permitiría mejorar la eficiencia fiscal y garantizar el cumplimiento del Impuesto a la Renta por parte de prestadores digitales no domiciliados.

## CAPÍTULO II. METODOLOGÍA

### I. TIPO DE INVESTIGACIÓN

La presente investigación es de tipo dogmática (argumentativa), enfocada en el análisis, interpretación y sistematización de categorías jurídicas tributarias a partir de fuentes documentales. Este enfoque permite examinar la aplicación de los principios tributarios de equidad, capacidad contributiva y territorialidad en relación con el tratamiento del impuesto a la renta para SND que prestan servicios digitales a consumidores finales, desde una perspectiva teórico-normativa.

La investigación adopta un enfoque dogmático-sistemático, ya que se centra en el análisis de la coherencia y aplicación de principios tributarios fundamentales dentro del marco normativo del derecho tributario peruano, específicamente en el contexto de la economía digital.

### II. FUENTES DE INFORMACIÓN

Las fuentes de información son de carácter documental y comprenden:

- a. Derecho positivo: Constitución Política del Perú, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (Decreto Supremo N° 179-2004-EF), Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, Código Tributario, Decreto Legislativo N° 1623 (modificación del IGV para servicios digitales), normativa SUNAT sobre servicios digitales y disposiciones reglamentarias relacionadas.
- b. Doctrina especializada: Obras y artículos científicos sobre derecho tributario, impuesto a la renta, economía digital, SND, territorialidad tributaria, y tratamiento fiscal de servicios digitales tanto a nivel nacional como internacional.
- c. Jurisprudencia: Pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre principios tributarios, resoluciones del Tribunal Fiscal en materia de

impuesto a la renta y SND, informes técnicos de SUNAT sobre servicios digitales, y decisiones administrativas relevantes.

- d. Derecho comparado: Legislación y doctrina de otros países sobre tributación de servicios digitales prestados por SND, especialmente de Francia, España, Colombia y México, así como recomendaciones de organismos internacionales como OCDE y CEPAL.

### III. TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS:

La técnica central será la revisión documental-bibliográfica, aplicando como instrumento una guía de revisión documental diseñada específicamente para esta investigación, que incluirá:

- a. Fichas de análisis normativo para el estudio del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y normativa complementaria sobre servicios digitales
- b. Matrices de análisis constitucional sobre principios tributarios fundamentales aplicables a la economía digital
- c. Cuadros comparativos para analizar el tratamiento tributario de servicios digitales en legislación comparada
- d. Fichas bibliográficas para el análisis doctrinal sobre tributación digital y sujetos no domiciliados
- e. Fichas de análisis jurisprudencial para el estudio de resoluciones del Tribunal Fiscal y pronunciamientos administrativos

Dado el carácter argumentativo de la investigación dogmática, no se requiere validación estadística de los instrumentos, siendo el rigor metodológico de naturaleza argumentativa y hermenéutica.

### IV. MÉTODO DE ANÁLISIS

Se empleará una combinación de métodos analíticos apropiados para la investigación jurídica dogmática:

- a. Método analítico: Para descomponer y examinar los elementos constitutivos del tratamiento tributario de servicios digitales por SND, así como su aplicación en el marco del impuesto a la renta peruano.

- b. Método sistemático: Para interpretar las normas tributarias en coherencia con los principios constitucionales tributarios, estableciendo relaciones entre el derecho tributario material y la economía digital.
- c. Método deductivo: Para derivar conclusiones específicas sobre las deficiencias normativas y factores de incumplimiento, partiendo de los fundamentos constitucionales tributarios y la teoría general del derecho tributario.
- d. Método hermenéutico-jurídico: Para interpretar el sentido y alcance de las normas sobre impuesto a la renta aplicable a servicios digitales, considerando la finalidad de equidad tributaria y eficiencia recaudatoria del sistema fiscal.
- e. Método comparativo: Para contrastar el tratamiento tributario nacional con experiencias internacionales exitosas, identificando mejores prácticas y elementos aplicables al ordenamiento jurídico peruano.
- f. Método propositivo: Para formular la propuesta de modificación legislativa como solución a las deficiencias identificadas, garantizando coherencia sistemática con el ordenamiento tributario vigente.

### CAPÍTULO III. CATEGORÍAS JURÍDICAS

#### 3.1. Tratamiento legal del Impuesto a la renta por SND en Servicios Digitales

##### 3.1.1. Marco Normativo del IR:

En el ámbito de la regulación tributaria, La CPP señala en su artículo 74° que la creación, modificación o derogación de tributos, así como las exoneraciones, deben realizarse de manera exclusiva por ley o en caso de delegación de facultades por medio de decreto legislativo. En tal sentido, los tributos se rigen expresamente por lo estipulado en la norma escrita, lo que obedece al cumplimiento del principio de reserva de la ley.

Asi mismo, el Tribunal Constitucional, a través de la Sentencia N° 0042-2004-AI/TC respecto al mencionado principio precisa que, el ámbito de creación,

modificación, derogación o exoneración se encuentra estrictamente en reserva para ser aplicado de manera exclusiva por la ley escrita.

En consecuencia, en la regulación tributaria, el principio de reserva de ley permite al Estado establecer límites en cuanto al ejercicio de la potestad impositiva tributaria con la finalidad de hacer uso de este poder de manera facultativa y basada expresamente en la norma típica sin incurrir en ambigüedad o vacíos normativos.

Según el D.S. 179-2004-EF, Ley del Impuesto a la Renta, es un tributo que se determina anualmente y tiene vigencia durante todo el año fiscal (Ruiz de Castilla, 2021).

Para las personas naturales, el impuesto se aplica sobre los ingresos obtenidos por concepto de arrendamiento o cualquier forma de cesión, ya sea de bienes muebles, inmuebles, acciones u otros valores mobiliarios. También está gravado el trabajo realizado en modalidad dependiente o independiente, siempre que no corresponda al ejercicio de una actividad empresarial (Picón, 2019). En ese sentido, la renta llega a ser considerada como el impuesto sobre la utilidad, la cual debe ser periódica y constante en el tiempo.

En ese contexto, Medrano (2018) recopila tres teorías sobre cómo se debe entender a la renta, en las cuales postula lo siguiente:

a. La periodicidad de un capital:

En esta teoría se considera la utilidad de la actividad y que esta sea duradera, es decir, constante en el tiempo. Para lo cual, se considera el uso del capital y el trabajo como fuentes; siendo que, en su interacción se genera la empresa.

Lo cual excluye a cualquier ingreso pecuniario que no cumplan estos requisitos tales como los juegos de azar, premios económicos de cualquier índole, etc. En estos casos, no hay una vinculación entre el capital y el trabajo, puesto que el mérito se conlleva en un esfuerzo indirecto ocasionada por terceros. Del mismo modo, si una empresa incurre en la venta de un bien inmueble esta no recae en renta, de modo que esta no configura el

requisito de periodicidad, no es una actividad central o constante en el tiempo.

Por lo que, en conclusión, la renta grava la utilidad que es originada únicamente de manera directa por la actividad económica periódica.

b. Incrementación del patrimonio:

A diferencia de la teoría de la periodicidad, esta postula que todo ingreso considerado como parte de la ganancia se encuentra susceptible a ser gravado. De acuerdo con ello. En ese sentido, el único requisito que se toma en consideración es el patrimonio al inicio y al final del ejercicio.

c. Enriquecimiento propio del contribuyente:

Esta última teoría mantiene su entendimiento en la postulación sobre el enriquecimiento causado por terceros, es decir, se debe generar una ganancia a través de la intervención de un agente externo sin importar las condiciones de periodicidad o de procedencia.

De ese modo, se gravan los ingresos a título gratuito, ingresos por actividades eventuales, en general, cualquier ganancia que pueda existir como consecuencia de una operación con terceros.

### 3.1.2. Sujetos no domiciliados (SND)

En primer lugar, es imprescindible entender que la aplicación del gravamen para los no domiciliados es diferente en tanto sean personas naturales o jurídicas, en concordancia con el Art. 7 de la LIR y el Art. 4 de su reglamento

De acuerdo con Rodríguez (2015), las personas naturales que no mantiene domicilio dentro del territorio peruano pueden ser categorizadas de la siguiente manera:

- Los ciudadanos peruanos que adquieren residencia en el extranjero, y hayan acreditada mediante visa o contrato de trabajo por un período mínimo de un año y que, a su vez, hayan efectuado su salida del territorio nacional peruano.

- Los ciudadanos peruanos que permanecen en el exterior por un mínimo de ciento ochenta y cuatro (184) días calendario, durante un periodo cualquiera de doce (12) meses.
- Las personas jurídicas, filiales, oficinas, delegaciones, u otro establecimiento de una persona jurídica no constituida en el territorio nacional.
- Los bancos considerados como multinacionales, sociedades de hecho, contratos empresariales, empresas unipersonales.
- La sucesión de un fallecido que a la fecha del deceso tuviera la condición de SND.

Se recupera la condición de domiciliado en cuanto la persona retorne al territorio nacional, salvo que permanezcan en el Perú, 183 o menos días dentro de un período de doce meses.

Del mismo modo, cuando una persona no tiene domicilio en el país, está sujeta al cumplimiento de sus obligaciones tributarias solo en relación con las rentas de fuente peruana (Sevillano, 2020).

Ahora, respecto a las personas jurídicas, estas son consideradas como SND cuando han sido constituidas fuera del territorio nacional.

De acuerdo con el Artículo 48 de la LIR, se presume que los SND que tributan en el país por actividades que obtengan rentas netas de fuente peruana equivalentes a aquellos importes que se hallen como resultado de la aplicación de los porcentajes sobre los ingresos brutos por la actividad específica que desempeña dentro del territorio peruano.

Respecto a la retención del IR para los SND, esta se realiza en el marco del inciso A.4 del Artículo 37 de la LIR, en el cual se detalla que las personas naturales y jurídicas que adquieran servicios a SND por actividades realizadas en territorio nacional, están en la obligación de retener y abonar a la Administración tributaria

(AT) dentro de los plazos establecidos en el Código Tributario (CT), en cuanto esta califique como una obligación mensual de gravamen sobre el IR.

Lo cual, guarda relación con la teoría de la periodicidad que se detalló en la conceptualización del IR, en tal sentido, la condición de aplicación de la retención se origina por la utilidad periódica que pueda generar el adquirente del servicio que oferta el SND.

### 3.2. Regulación de los SND que prestan Servicios digitales en la legislación tributaria peruana

#### 3.2.1. Normativa en IR que puede ser aplicada a los SND que prestan servicios digitales

El artículo 9 del TUO de la LIR dispone, como premisa principal, que, independientemente de la nacionalidad o domicilio de las partes involucradas en las operaciones, así como del lugar de celebración o ejecución de los contratos, diversas operaciones enumeradas en los distintos incisos de dicho artículo se consideran rentas de fuente peruana (Álamo, 2020).

En el inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR, se establece que un servicio digital es aquel que se pone a disposición del usuario mediante Internet, o cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o tecnología empleada en Internet o en otras redes que permiten la prestación de servicios equivalentes a través de accesos en línea. Se caracteriza por ser esencialmente automático y no podría llevarse a cabo sin tecnología de la información.

Por su parte, el inciso i) del artículo 9 de la LIR dispone que se consideran RFP generadas como consecuencia de servicios digitales aquellas originadas por servicios prestados a través de Internet, o mediante cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o tecnología utilizada en Internet o en otras redes donde se brinden servicios equivalentes, siempre que el servicio sea económicamente utilizado, empleado o consumido en el país (Huanca, 2019).

- a. ¿Cuándo se utiliza económicamente, usan o consumen en el país los servicios digitales?

Según lo estipulado en el inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR, se establece que (Arroyo y Najar, 2021):

- Se entiende que la adquisición de bienes o servicios por parte de un contribuyente domiciliado ya sea una persona jurídica no sujeta al impuesto o un perceptor de rentas de tercera categoría, está vinculada al desarrollo de actividades económicas o al cumplimiento de los fines establecidos en el inciso c) del artículo 18 de la Ley del IR, siempre que dicha adquisición tenga como propósito generar ingresos, estén o no gravados. En consecuencia, no se configura una utilización económica, uso o consumo en el país cuando estas operaciones se realizan en relación con una persona natural domiciliada, dado que no se vinculan directamente con actividades empresariales o institucionales que justifiquen la afectación tributaria.
- Se considera que existe una utilización económica en el país cuando los bienes o servicios adquiridos se destinan al desarrollo de las actividades propias de los sujetos intermediarios mencionados en el numeral 5) del inciso b) del artículo 3, siempre que el objetivo sea generar ingresos, independientemente de que estos se encuentren gravados o no por el impuesto. Esta interpretación permite delimitar el ámbito de aplicación del tributo en función del propósito económico de la operación, más allá de la naturaleza del ingreso obtenido.
- Destinado al cumplimiento de las funciones propias de cualquier entidad perteneciente al Sector Público Nacional

### 3.2.2. Aplicación del IGV sobre los Servicios digitales de SND adquiridos por consumidores finales

En los últimos años, la economía digital ha cobrado una relevancia significativa en el ámbito de la tributación, presentando desafíos considerables. Uno de los principales retos ha sido definir cómo gravar los servicios que, gracias a la tecnología y la internet, pueden prestarse desde cualquier parte del mundo. La normativa interna de muchos países no contempla la imposición de impuestos en el

lugar donde se prestan estos servicios. La digitalización está modificando profundamente las estructuras económicas y sociales, transformando la manera en que las personas se relacionan, las empresas desarrollan sus procesos y modelos de innovación, y los gobiernos diseñan e implementan sus políticas públicas. En el ámbito tributario, uno de los temas más relevantes es el tratamiento fiscal de los servicios digitales ofrecidos por proveedores no domiciliados. Este grupo incluye plataformas de contenido en línea como Netflix, Spotify, Amazon Prime Video, Apple Music, entre otras, que operan desde el extranjero, pero generan ingresos significativos en los mercados locales, lo que plantea desafíos para su adecuada incorporación al sistema tributario nacional.

En el plano internacional y regional, diversos países han reformulado sus marcos normativos siguiendo las directrices de organismos como la OCDE y la CEPAL, con el propósito de incorporar mecanismos que permitan gravar el consumo de servicios digitales ofrecidos por proveedores no domiciliados. Esta tendencia responde a la necesidad de adaptar los sistemas tributarios a las nuevas dinámicas del comercio electrónico transfronterizo. En el caso peruano, desde el año 2019, tanto el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) como la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) han expresado su intención de modificar la legislación del Impuesto General a las Ventas (IGV) para incluir este tipo de servicios. En línea con dicho objetivo, se ha presentado recientemente ante el Congreso de la República un Proyecto de Ley orientado a actualizar el marco legal vigente, con el fin de establecer la sujeción al IGV de los servicios digitales prestados por SND a consumidores peruanos.

#### a. Situación Actual del IGV en el Perú para Servicios Digitales

Para comprender el régimen vigente aplicable a los servicios digitales ofrecidos por SND en relación con el IGV, es necesario distinguir entre el aspecto material y el aspecto personal de la operación. Según el artículo 1 de la Ley del IGV, se encuentran gravadas aquellas actividades que impliquen la prestación o el uso de servicios dentro del territorio nacional. En cuanto al criterio de territorialidad, el artículo 3 establece que un servicio se considera prestado en el país cuando el proveedor está domiciliado en Perú para efectos del IR, sin que resulte relevante el

lugar donde se suscriba el contrato o se efectúe el pago. Por otro lado, si el servicio es brindado por un sujeto no domiciliado, se considera utilizado en el país cuando el consumo o empleo de este ocurre dentro del territorio nacional, independientemente del lugar de contratación o de pago. Esta distinción permite identificar con mayor precisión los supuestos de afectación al IGV en operaciones transfronterizas, especialmente en el contexto de la economía digital.

La tributación sobre el consumo de servicios contempla dos escenarios jurídicos: por un lado, la prestación de servicios dentro del territorio nacional, y por otro, la utilización de servicios en el país. Para efectos del presente análisis, se abordará exclusivamente el segundo supuesto, referido a los servicios digitales proporcionados por SND, excluyendo el caso de prestación local, el cual solo resulta aplicable cuando el proveedor del servicio tiene la condición de domiciliado en Perú conforme a la normativa del IR.

Para que se considere una utilización de servicios gravada con el IGV, deben cumplirse tres requisitos: el prestador debe ser un sujeto no domiciliado según las reglas del IR; debe existir un servicio prestado; y el servicio debe consumirse o emplearse en el territorio nacional. En el caso de los servicios digitales, estos requisitos se cumplen, ya que los servicios son prestados por SND y consumidos en Perú, como es el caso del acceso a plataformas de streaming.

#### b. Aspecto Personal del IGV

El artículo 9 de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que están sujetos al impuesto tanto las personas naturales como jurídicas que lleven a cabo actividades empresariales y efectúen operaciones gravadas, entre ellas la utilización de servicios dentro del territorio nacional. Asimismo, se reconoce como contribuyentes a aquellos sujetos, sean personas naturales o jurídicas; que, sin desarrollar actividad empresarial, realicen de forma habitual operaciones comprendidas en el ámbito del IGV. Esta disposición amplía el alcance subjetivo del impuesto, incorporando no solo a quienes ejercen actividad económica organizada, sino también a quienes participan recurrentemente en transacciones gravadas.

En el contexto de los servicios digitales, cuando se trata de operaciones bajo el modelo business to business (B2B), en las que el proveedor es una empresa extranjera y el receptor es una persona jurídica domiciliada que desarrolla actividad empresarial, esta última asume la condición de contribuyente del Impuesto General a las Ventas (IGV). No obstante, en los casos business to consumer (B2C), donde el usuario es una persona natural sin actividad comercial, el tratamiento tributario resulta menos definido. Las personas naturales que no ejercen actividad empresarial no son consideradas contribuyentes del IGV, salvo que realicen de manera habitual operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del impuesto. Esta distinción plantea desafíos normativos en la fiscalización de servicios digitales consumidos por usuarios finales no empresariales.

El artículo 4 del Reglamento de la Ley del IGV establece que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) evaluará la habitualidad de las operaciones considerando diversos factores, tales como la naturaleza, características, monto, frecuencia, volumen o periodicidad de los servicios prestados. En pronunciamientos administrativos, la SUNAT ha precisado que un servicio se considera de carácter comercial cuando puede ser ofrecido indistintamente por cualquier persona o entidad, y que la habitualidad no depende exclusivamente de la frecuencia con que se realiza, sino de la naturaleza misma del servicio. Bajo esta interpretación, los servicios digitales consumidos en esquemas business to consumer (B2C) podrían ser calificados como comerciales y, por tanto, habituales, lo que implicaría que las personas naturales usuarias de dichos servicios estarían sujetas al IGV como contribuyentes, aun cuando no desarrollen actividad empresarial.

En 2019, la SUNAT señaló que las operaciones de plataformas digitales están gravadas con el IGV, pero no existen mecanismos para su recaudación. Aunque esta posición es parcialmente cierta, ya que se cumpliría el aspecto objetivo de la hipótesis de incidencia del IGV, la situación no es clara en el aspecto personal, ya que las personas naturales sin actividad empresarial no son contribuyentes del IGV. Además, la estructura actual del gravamen a la utilización de servicios es insuficiente para gravar los servicios digitales prestados por SND, debido a la

dificultad de cobrar este impuesto a SND y la falta de incentivo para que los usuarios sumen este sobrecosto y lo paguen directamente al fisco.

El Poder Ejecutivo y la SUNAT han manifestado su intención de solucionar esta problemática para gravar a las plataformas digitales, pero las medidas anunciadas no se han implementado.

#### c. Nacimiento de la Obligación Tributaria

La normativa vigente establece que, tratándose de servicios prestados por SND, la obligación tributaria vinculada al IGV se origina en la fecha en que se registre el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se efectúe el pago de la retribución, considerando lo que ocurra primero. Sin embargo, este criterio temporal resulta inaplicable en el contexto de servicios digitales bajo el modelo business to consumer (B2C), dado que las personas naturales sin actividad empresarial no están obligadas a llevar dicho registro contable. En ese sentido, la propuesta contenida en el Proyecto de Ley, que plantea como momento de nacimiento de la obligación tributaria el cargo efectuado en los medios de pago administrados por entidades financieras, constituye una alternativa técnicamente viable, que respeta la lógica del impuesto sin alterar su estructura fundamental.

#### d. Sujetos del IGV

La incorporación del numeral 9.4 en la propuesta normativa, que identifica como sujetos del IGV a las personas naturales que consumen servicios contratados o provistos a través de plataformas digitales, contribuye a precisar el aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia vinculada a la utilización de servicios en el país. No obstante, dicha disposición podría perfeccionarse mediante la inclusión explícita de los tipos de servicios digitales alcanzados por el impuesto, así como habilitando su desarrollo normativo a través del reglamento, lo que permitiría delimitar con mayor claridad los supuestos gravados y facilitar su aplicación práctica en un entorno digital dinámico y en constante evolución.

#### e. Aspecto Espacial del Impuesto

La propuesta podría beneficiarse de una mayor claridad en cuanto al aspecto espacial del impuesto. En Argentina, se considera que un servicio digital es utilizado en el país cuando la dirección IP del dispositivo o el código país de la

tarjeta SIM están en Argentina. En Colombia, el gravamen se aplica cuando el usuario tiene su residencia fiscal, domicilio, establecimiento permanente o sede de actividad económica en el territorio nacional.

#### f. Agentes de Retención

La modificación al artículo 10 del Código Tributario, que incluye a las entidades financieras como agentes de retención, es una opción sencilla para la recaudación del impuesto. En Argentina, el usuario del servicio es el principal responsable del pago del impuesto, y las empresas del sistema financiero actúan como agentes de percepción de forma alternativa. En Colombia, el proveedor no residente debe inscribirse ante la DIAN y presentar las declaraciones correspondientes, y los emisores de medios de pago pueden retener el impuesto de manera voluntaria.

La imposición al consumo de servicios digitales prestados por SND está generando cambios legislativos en muchos países de la región. En Perú, el Proyecto de Ley No. 6181/2020-CR busca adecuar la normativa del IGV para gravar estos servicios, afectando principalmente a las personas naturales que actualmente no pagan IGV por estos servicios. Aunque el Proyecto de Ley es correcto en muchos aspectos, su revisión y mejora deberían considerar las experiencias de países vecinos. La imposición al consumo de servicios digitales es inevitable, y este Proyecto de Ley es un buen punto de partida.

#### 3.2.3. Pronunciamientos del Tribunal Fiscal

Según la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, el lugar de utilización de un servicio se define por el lugar donde el usuario llevó a cabo el "primer acto de disposición del servicio".

Este criterio no está actualmente regulado en las leyes tributarias, sino que ha sido incorporado por la jurisprudencia. A continuación, se presentarán algunos pronunciamientos del Tribunal Fiscal, en el cual, nos especifica que para lograr determinar si un servicio es utilizado dentro del territorio nacional, es decir, si el consumo del dicho servicio se realiza dentro de los límites fronterizos del Estado peruano, se debe considerar el lugar donde el usuario, quien contrató el servicio, realizará el primer acto de disposición de este.

En este caso particular, el primer acto de disposición del servicio se configura en el momento en que, como consecuencia de la gestión realizada por el agente de compras, el solicitante concreta la adquisición de la mercancía a su proveedor. Dicho acto tiene lugar en el país de origen de los bienes, y la prestación del servicio se considera concluida con el despacho de la mercancía en el puerto de salida. Por tanto, la utilización del servicio se produce fuera del territorio nacional, lo que excluye su afectación al IGV bajo el criterio de territorialidad previsto en la normativa vigente.

Por tanto, cuando una comisión mercantil es ejecutada por un agente de compras no domiciliado, no se configura el supuesto de utilización de servicios en el territorio nacional, dado que la prestación se lleva a cabo fuera del país. Esto implica que el servicio no es empleado ni consumido en Perú. En el contexto del Impuesto General a las Ventas (IGV), el hecho imponible vinculado a la utilización de servicios no se determina por el beneficio económico que pueda obtener el sujeto domiciliado ni por el pago efectuado al proveedor extranjero, sino por el lugar donde se realiza el primer acto de aprovechamiento o disposición del servicio. En el caso específico de la colocación de bienes en el extranjero, dicho acto ocurre en el país de destino, en el momento en que se concreta la venta de los productos exportados.

En virtud de este razonamiento, en el caso analizado, el primer acto de disposición de los servicios vinculados a la colocación de bienes se configura con la venta realizada en el exterior de las mercancías exportadas por el contribuyente. Ello conlleva la ejecución de acciones orientadas a captar demanda en el mercado internacional. Dado que dichos servicios son aprovechados fuera del territorio nacional, no se encuentran gravados con el IGV.

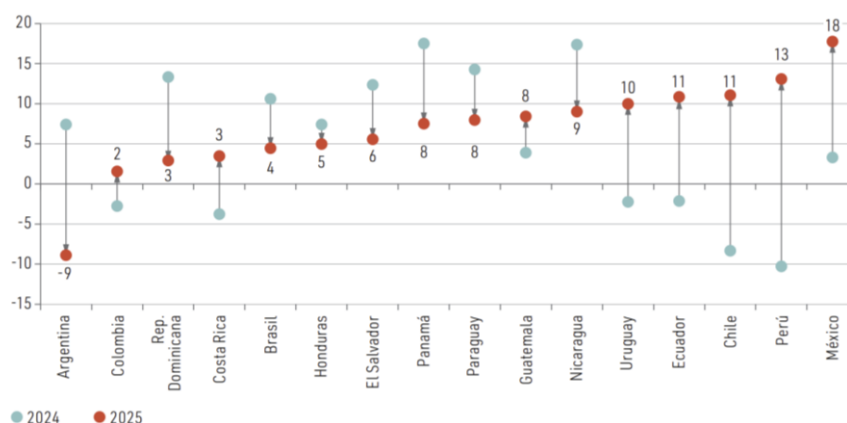
En la Resolución N.º 2330-2-2005, el Tribunal Fiscal precisó que la utilización de servicios, en tanto supuesto gravado por el IGV, no se determina en función del beneficio económico que percibe el sujeto domiciliado ni por el hecho de que este efectúe un pago al proveedor no domiciliado. Por el contrario, el elemento determinante es el lugar en el que se produce el primer acto de aprovechamiento o

disposición del servicio, lo cual constituye el criterio territorial relevante para establecer la sujeción al impuesto.

De acuerdo con lo señalado, el primer acto de uso o disposición del servicio de crédito otorgado por entidades no domiciliadas al solicitante se produjo dentro del territorio nacional. En virtud de ello, se configura un supuesto de utilización de servicios en el país, lo que justifica la aplicación del IGV conforme al marco normativo vigente. Esta interpretación se alinea con el criterio territorial establecido por la legislación, que prioriza el lugar de aprovechamiento efectivo del servicio como elemento determinante para su gravamen.

De acuerdo el estudio realizado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) respecto a la recaudación tributaria que se registró en los periodos de enero a marzo 2024 y 2025, tenemos el siguiente gráfico:

**FIGURA 1. RECAUDACIÓN TRIBUTARIA A NIVEL LATINOAMÉRICA ENTRE ENERO Y MARZO DEL 2024 Y 2025**



*Nota.* La figura muestra la variación entre la recaudación tributaria a nivel Latinoamérica que se obtuvo en los meses de enero a marzo de 2024 y 2025.

Fuente: CEPAL (2025).

Respecto a la figura que antecede, el CEPAL (2025) indica que existió un alto nivel de cambios normativos en algunos países, lo cual permitió el incremento de la recaudación tributaria especialmente en el IVA o IGV, resaltando a países como Ecuador, por el incremento de un 15% en su tasa de ingresos tributarios; así como también, Perú, por el aumento de la recaudación fiscal gracias a la implementación del IGV sobre los servicios digitales desde diciembre 2024.

Lo cual representa un gran avance a nivel Latinoamérica, en comparación otros países de la región. Del mismo el CEPAL propone como uno de sus objetivos hacia 2030, “el fortalecimiento de la cooperación tributaria internacional para combatir la elusión y evasión fiscal, incluido el tratamiento de grandes fortunas y plataformas digitales”. Por lo que, a fin de enfrentar el avance desmesurado de la era digital, el CEPAL enfatiza que los consumidores se encuentran orientados cada vez más al uso de los servicios digitales de manera online y por medio de descargas directa del proveedor extranjero, siendo de carácter imperativo que esta actividad económica sea gravada.

La delimitación de las fronteras pasará a tener una connotación diferente, no solo se tomará como referencia el mapa, sino que cada vez más debemos hacer valer las fronteras digitales, a fin de resguardar nuestra soberanía dentro del sistema digital que se encuentra en apogeo cada vez más.

Iniciar con la movilización de estrategias recaudadoras para el fortalecimiento de los recursos internos del país, permite generar barreras sólidas de control estatal para lidiar con la imposición de la globalización digital. Representa una oportunidad muy significativa de desarrollo, que permite aprovechar las innovaciones tecnológicas y modelos de negocio, la incorporación de los servicios en línea es una realidad, y no participar de ello, sin ampliar o modificar nuestra legislación tradicional deviene en un error.

En esa línea, CEPAL (2025) precisa que el uso de los servicios digitales en América Latina y el Caribe en 2024 se encuentra enfocado en un mayor porcentaje en los consumidores finales, equivalente a un 77%. En ese entender, generar medidas impositivas a los servicios digitales, es un avance positivo hacia la nueva forma de generar actividades económicas. Poco a poco, las fronteras van desapareciendo y es un comportamiento que otros países van entendiendo y de lo cual debemos aprender y adaptarnos a esta nueva modernidad.

### 3.3. Regulación de los SND que prestan Servicios digitales en la legislación internacional

El crecimiento constante de la economía digital ha impulsado nuevas dinámicas fiscales a nivel internacional. Con el aumento en la generación de valor económico

por parte de plataformas digitales en múltiples países —principalmente mediante el uso de datos y la participación de usuarios locales— se ha observado una falta de correspondencia entre el lugar donde se origina ese valor y las jurisdicciones fiscales en las que tributan las empresas multinacionales, que frecuentemente optan por territorios con baja carga impositiva o considerados paraísos fiscales.

Ante la disminución de bases fiscales, diversos Estados europeos impulsaron propuestas para modificar el marco tributario internacional, planteando una actualización del concepto de establecimiento permanente en su versión digital, con el propósito de incorporar estos ingresos dentro de su patrimonio fiscal.

No obstante, la ausencia de consenso en el seno de la OCDE motivó que la Comisión Europea propusiera una alternativa consistente en establecer un impuesto indirecto sobre determinados servicios digitales. Tal es el caso de Francia que se posicionó como uno de los principales defensores de una tasa común para toda la Unión Europea (denominada informalmente “tasa Google”).

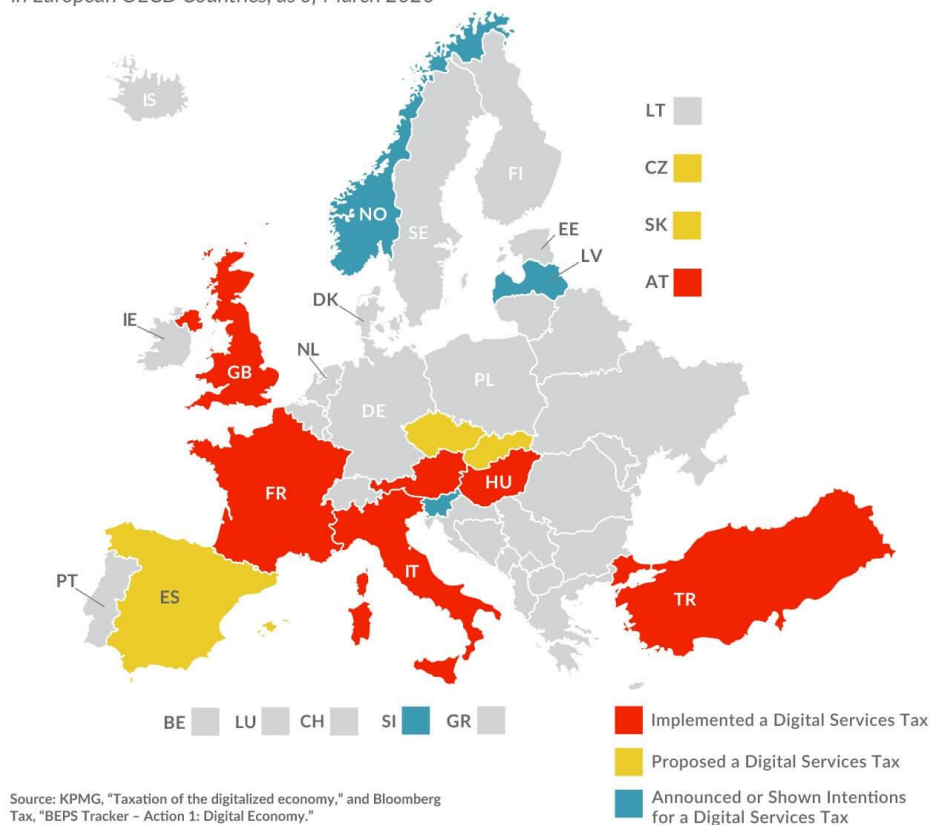
Tras la falta de avances en acuerdos multilaterales, algunos países implementaron medidas unilaterales. Francia, por ejemplo, aprobó en 2019 un impuesto específico sobre los servicios digitales proporcionados por grandes empresas tecnológicas, conocido como “tasa GAFA” debido a sus principales destinatarios: Google, Amazon, Apple y Facebook. El impuesto abarca aproximadamente treinta compañías, en su mayoría de origen estadounidense.

Para Gonzales, D. (2020), tras un periodo de análisis y ajustes en 2019, varios países europeos han comenzado a implementar este tipo de impuestos indirectos o se encuentran en proceso de hacerlo.

**FIGURA 2. APLICACIÓN DEL IMPUESTO EN PAÍSES EUROPEOS O ESTÁN EN FORMALIZACIÓN PARA REALIZARLO**

### Digital Services Taxes in Europe

*Announced, Proposed, and Implemented Digital Services Taxes in European OECD Countries, as of March 2020*



TAX FOUNDATION

@TaxFoundation

*Nota.* Países en los cuales se implementó el impuesto a los servicios digitales y los que están en proceso de realizarlo. Fuente: Comisión Europea (2019) en el informe "Tax policies in the European Union"

#### 3.3.1. Regulación Fiscal en Francia

Francia fue el primer país en implementar un impuesto sobre los servicios digitales, con una recaudación proyectada inicialmente en 400 millones de euros, cifra que se estimó aumentaría a 650 millones para el año 2020 (Ayuso, 2021), aunque su alcance tributario abarca menos servicios que el modelo español, mantiene una estructura impositiva equivalente. Al comienzo dicha aplicación del gravamen fue suspendida debido a presiones diplomáticas provenientes de Estados Unidos; sin embargo, fue reactivado.

El impuesto francés está diseñado para gravar los ingresos obtenidos por tres actividades específicas: la provisión de interfaces digitales, la publicidad personalizada y la comercialización de datos de usuarios con fines publicitarios, siempre que estas operaciones se realicen en territorio francés. La tasa aplicada es del 3% sobre dichos ingresos, dirigida a empresas multinacionales cuyos ingresos globales superan los 750 millones de euros, de los cuales al menos 25 millones corresponden a actividades realizadas con usuarios en Francia. Este régimen fiscal establece umbrales mínimos tanto a nivel nacional como internacional; las entidades que no alcancen estos parámetros quedan excluidas de la obligación tributaria.

El impuesto sobre los servicios digitales aprobado en Francia establece límites mínimos de ingresos tanto nacionales como globales que eximen a ciertas empresas de la obligación tributaria. El gobierno francés ha presentado esta medida como transitoria, a la espera de un acuerdo internacional sobre la fiscalidad digital; sin embargo, la normativa actual no incluye una cláusula de derogación automática. Con su aprobación en julio de 2019, Francia fue uno de los primeros países europeos en aplicar este tipo de impuesto, participando en el debate internacional sobre fiscalidad.

El gobierno francés, a través del ministro Bruno Le Maire, promovió la propuesta de la Unión Europea para la imposición fiscal a grandes plataformas digitales, señalando que la participación de Francia era fundamental para avanzar en este ámbito. En ese marco, Le Maire exhortó a los demás Estados miembros a consensuar una posición común capaz de ser defendida en foros internacionales. No obstante, la iniciativa francesa encontró oposición en países como Suecia, Dinamarca, Irlanda y Finlandia, mientras que naciones como Italia, Reino Unido, Austria y España expresaron su apoyo anunciando el desarrollo de sus propias medidas de tributación digital.

La entrada en vigor del impuesto francés generó tensiones con Estados Unidos, ya que se preveía que impactaría principalmente a empresas tecnológicas estadounidenses. En respuesta, la Oficina del Representante Comercial de EE. UU.

inició una investigación conforme a la Sección 301, cuyo informe, publicado en diciembre de 2019, determinó que el impuesto tenía carácter discriminatorio. Como consecuencia, se propusieron medidas arancelarias de represalia. No obstante, ambos gobiernos acordaron posponer la recaudación del impuesto francés hasta 2020, aunque la obligación fiscal continuó acumulándose durante ese período. Esta decisión tuvo como propósito facilitar las negociaciones multilaterales en el seno de la OCDE, orientadas hacia una solución fiscal global que evitara la doble imposición y las inconsistencias normativas entre jurisdicciones. Francia suspendió temporalmente la aplicación del impuesto con el objetivo de fortalecer su posición negociadora, brindar mayor seguridad jurídica y contribuir a la armonización fiscal internacional. La prioridad del gobierno francés permanece en la consecución de un acuerdo multilateral que prevenga tratamientos fiscales divergentes y minimice el riesgo de conflictos comerciales, especialmente con Estados Unidos, país donde residen las principales empresas afectadas.

Actualmente, Francia sostiene que mantendrá su impuesto digital dirigido a las principales multinacionales tecnológicas estadounidenses, sin intención de modificarlo para apaciguar a Donald Trump (Bloomberg, 2025). Esta posición surge en el contexto del aumento de las tensiones comerciales transatlánticas, tras el anuncio de Trump de imponer aranceles del 25% a todas las importaciones estadounidenses de acero y aluminio.

Resulta recomendable buscar la construcción de un marco tributario global en lugar de recurrir a soluciones unilaterales, que parecen emplearse principalmente como herramientas de confrontación comercial.

### 3.3.2. Regulación fiscal en España

En España, los ingresos generados por actividades digitales —como publicidad online, servicios de intermediación digital o comercialización de datos— no tienen un régimen específico dentro del Impuesto sobre Sociedades (IS). Sin embargo, si la empresa es residente, estos ingresos se integran en la base imponible general del IS, regulado por la Ley 27/2014. Para empresas no residentes, se aplica el Impuesto

sobre la Renta de No Residentes (IRNR), conforme al Real Decreto Legislativo 5/2004, siempre que los ingresos se consideren de fuente española.

La fuente se determina por el lugar de utilización económica del servicio. Por ejemplo, si una empresa extranjera presta servicios digitales que son consumidos por usuarios en España, esos ingresos pueden ser gravables bajo el IRNR. La tributación se realiza mediante retenciones o pagos directos, dependiendo de si existe o no establecimiento permanente.

Además, España ha implementado el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD), que grava ciertos ingresos brutos de grandes empresas digitales, pero este impuesto es indirecto y no forma parte del régimen de renta.

a. Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR):

Dentro del ordenamiento tributario español, el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) se configura como un gravamen directo que afecta a las rentas generadas en territorio nacional por personas físicas o jurídicas sin residencia fiscal en España. Este impuesto resulta aplicable exclusivamente a quienes no sean sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) ni del Impuesto sobre Sociedades (IS) y obtengan ingresos en España sin disponer de establecimiento permanente en el país. La regulación legal del IRNR está establecida en el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, así como en su desarrollo reglamentario mediante el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio. Además, su aplicación está supeditada a los tratados internacionales celebrados por España para evitar la doble imposición, de los cuales actualmente existen 99 vigentes, la mayoría alineados con el Modelo de Convenio de la OCDE.

La tributación de los no residentes se fundamenta en el principio de territorialidad, lo que implica que solo se grava la renta obtenida en España. En contraste con los residentes fiscales, quienes tributan por su renta global, los no residentes están sujetos al IRNR exclusivamente por los ingresos generados dentro del territorio español. Estos ingresos pueden proceder de actividades económicas, la propiedad de inmuebles, pensiones o rentas de capital inmobiliario. El tipo impositivo varía según el país de residencia del contribuyente: para residentes de la Unión Europea, Islandia, Noruega y Liechtenstein es del 19%, mientras que para otros países no

comunitarios es del 24%. Algunas rentas pueden estar sujetas a tipos reducidos por normativa interna o por convenios internacionales.

En aquellos casos en los que los rendimientos están sujetos a retención en origen por parte de un pagador español, dicha retención, ingresada directamente en la Hacienda Pública, generalmente libera al no residente de la obligación de presentar una declaración adicional respecto a esas rentas. No obstante, pueden darse circunstancias en las que la renta obtenida esté gravada tanto en España como en el país de residencia del contribuyente. Para evitar la doble imposición en estos escenarios, los convenios bilaterales firmados por España contemplan mecanismos de exención o deducción, con el objetivo de asegurar una tributación justa y coordinada entre ambas jurisdicciones.

Este esquema presenta similitudes con el sistema peruano, en el que los ingresos generados por personas o entidades no domiciliadas también se gravan con el IR sobre rentas de fuente peruana. Según el Artículo 9º de la Ley del IR, se consideran de fuente peruana los ingresos provenientes de servicios que se aprovechan económicamente en el país, independientemente de dónde se presten. Perú aplica una tasa general del 30% sobre la renta neta para servicios realizados por no domiciliados, salvo que existan convenios internacionales para evitar la doble imposición que establezcan tasas reducidas o exenciones. A diferencia de España, Perú no contempla un impuesto específico sobre servicios digitales como el IDSD, pero considera la territorialidad del uso económico como criterio para gravar estos ingresos, incluso si no existe presencia física o establecimiento permanente.

Ambos sistemas, aunque presentan diferencias en estructura y tasas, se basan en gravar la renta generada por no residentes en su territorio y utilizan convenios internacionales para evitar la doble imposición. Esta regulación responde al interés de que las actividades digitales transfronterizas contribuyan al financiamiento público en las jurisdicciones donde se origina el valor económico.

#### b. Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (ISDS)

La Ley sobre Determinados Servicios Digitales (LDSD) en España surge como respuesta a la necesidad de adaptar el sistema tributario a la economía digital, siguiendo las recomendaciones de la OCDE. Su principal objetivo es gravar a grandes empresas tecnológicas que generan ingresos en España sin tributar adecuadamente, debido a la falta de presencia física o establecimiento permanente. La ley busca corregir esta situación, garantizar una contribución justa al sistema fiscal español y evitar la competencia desleal frente a empresas locales. Además, persigue fines como la justicia fiscal, la preservación del mercado único y la lucha contra la planificación tributaria agresiva. No obstante, algunos autores cuestionan la coherencia de su justificación, señalando que no queda claro cómo se logrará una tributación efectiva de la economía digital.

El Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD) ha sido definido normativamente como un tributo de carácter indirecto. Sin embargo, esta calificación ha sido objeto de crítica por parte de diversos autores y corrientes doctrinales, quienes sostienen que su estructura jurídica y su objeto —gravar los ingresos empresariales derivados de servicios digitales— lo aproximan a un impuesto directo, similar al Impuesto sobre Sociedades. Esta contradicción conceptual genera incoherencias normativas, especialmente cuando se pretende abordar la tributación de beneficios mediante un instrumento que, por definición, debería recaer sobre el consumo. La controversia sobre su naturaleza fue uno de los principales obstáculos para la aprobación de la Propuesta de Directiva 148/2018 en el seno de la Unión Europea, sumada a la falta de consenso sobre si la regulación debía establecerse a nivel regional o global. La jurisprudencia, como la STC 63/2019, ha señalado que la calificación legal de un tributo no determina automáticamente su naturaleza, la cual debe analizarse atendiendo a su configuración jurídica y efectos económicos.

El IDSD no se ajusta al modelo de impuestos especiales ni al IVA, y en ausencia de una norma habilitante europea, su compatibilidad con el Derecho de la Unión Europea ha sido objeto de análisis. Según Menéndez Moreno, la calificación como impuesto indirecto podría responder a una estrategia para evitar la aplicación de

tratados internacionales sobre impuestos directos, que podrían limitar su capacidad recaudatoria. No obstante, el impuesto presenta características sustancialmente directas, lo que impediría que las grandes empresas digitales eludan su pago mediante convenios de doble imposición. Esta situación evidencia que la tributación digital requiere una solución global y coordinada, como propone la OCDE en sus trabajos sobre el Pilar I, frente a enfoques domésticos o regionales que resultan insuficientes ante la complejidad del entorno digital.

Respecto al ámbito de aplicación, el artículo 2 de la Ley del IDSD delimita el territorio español como espacio de vigencia del impuesto, aunque el artículo 3 introduce una remisión a los tratados internacionales, lo que genera una tensión conceptual al tratarse de convenios aplicables únicamente a tributos directos. Esta inconsistencia refuerza el debate sobre la verdadera naturaleza jurídica del impuesto. El artículo 7 establece que solo se gravan los servicios digitales vinculados al territorio español, lo cual se determina mediante la localización de los usuarios, principalmente a través de direcciones IP o sistemas de geolocalización. Sin embargo, el usuario no es el sujeto pasivo del impuesto, sino un elemento técnico que permite identificar el hecho imponible. La doctrina, especialmente Fuster (2021), sostiene que el impuesto recae sobre el prestador del servicio digital, la entidad que percibe los ingresos, y no sobre el consumidor, lo que refuerza su carácter de gravamen sobre la renta y no sobre el consumo.

El hecho imponible, regulado en el artículo 5 de la Ley 4/2020, se refiere a ciertos servicios digitales prestados en España que requieren la participación de los usuarios y el uso de sus datos. El artículo 6 excluye expresamente operaciones como ventas directas, servicios entre usuarios, contenidos digitales, servicios financieros y operaciones intragrupo. La amplitud de las excepciones contrasta con la brevedad del artículo que define el hecho imponible, lo que ha sido objeto de crítica doctrinal.

La base imponible está constituida por los ingresos obtenidos por cada servicio digital prestado en España, excluyendo el IVA y otros tributos equivalentes. La ley establece reglas para calcular únicamente la parte atribuible a usuarios situados en territorio español, diferenciando entre servicios como publicidad, intermediación y

transmisión de datos. Esta estructura confirma que el impuesto grava directamente los ingresos empresariales, reforzando su naturaleza de impuesto directo y evidenciando su función como mecanismo para corregir las limitaciones del Impuesto sobre Sociedades frente a la economía digital.

En cuanto al sujeto pasivo, el artículo 8 de la Ley del IDSD establece que serán contribuyentes las entidades jurídicas, domiciliadas o no en España, que superen dos umbrales: una facturación global superior a 750 millones de euros y más de 3 millones de euros en ingresos por servicios digitales vinculados a usuarios españoles. Estos criterios orientan el impuesto hacia grandes empresas tecnológicas, excluyendo a pymes y startups. El primer umbral se alinea con estándares internacionales, como los establecidos en la Acción 13 del proyecto BEPS de la OCDE, y aporta seguridad jurídica tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes. El segundo umbral garantiza que solo se graven servicios con impacto económico en España. La configuración del contribuyente, basada en ingresos y sin posibilidad de repercusión al usuario final, refuerza el carácter de gravamen empresarial, lo que lo aproxima al Impuesto sobre Sociedades y lo aleja del concepto de impuesto indirecto.

El tipo impositivo, regulado en el artículo 11, se fija en un 3% sobre la base imponible. Aunque este aspecto no genera controversia a nivel nacional, existe preocupación internacional por una posible competencia fiscal entre países, que podrían reducir sus tipos para atraer inversión digital. De hecho, los tipos varían significativamente: Polonia aplica un 1,5%, España, Francia e Italia un 3%, Austria y República Checa un 5%, y Hungría un 7,5%. Esta disparidad podría generar arbitraje fiscal y erosión de las bases tributarias.

Finalmente, el artículo 9 regula el devengo del impuesto, estableciendo que se produce en el momento de la prestación del servicio. No obstante, su redacción ha sido criticada por ambigua y poco técnica. Además, se ha detectado una contradicción normativa: mientras la disposición final sexta establece que la ley entra en vigor el 16 de enero de 2021, la disposición final cuarta regula autoliquidaciones correspondientes a trimestres anteriores, lo que generó

controversias y obligó a la Agencia Tributaria a pronunciarse sobre los plazos de presentación de la denominada “Tasa Google”.

### 3.3.3. Regulación fiscal en Colombia

En Colombia existe un régimen tributario para servicios digitales dirigido a empresas extranjeras, basado en el Impuesto sobre la Renta y el concepto de Presencia Económica Significativa (PES).

#### a. Presencia Económica Significativa (PES):

La Ley 2277 de 2022 introduce reformas al sistema tributario colombiano para abordar la economía digital. Destaca la nueva figura de presencia económica significativa (PES), que permite gravar a empresas extranjeras sin presencia física en Colombia pero que generan ingresos por servicios digitales en el país. Esta disposición, formalizada en el artículo 20-3 del Estatuto Tributario, entrará en vigor el 1 de enero de 2024 y afecta la tributación digital transfronteriza.

La lógica detrás de la PES está orientada a reformar las normas fiscales internacionales para limitar la evasión y elusión tributaria por parte de multinacionales digitales de gran tamaño. Este enfoque se estructura en torno a los dos pilares del acuerdo internacional promovido por la OCDE, particularmente el Pilar Dos, que contempla un impuesto mínimo global para empresas con ingresos superiores a 750 millones de euros. El propósito es asegurar que las jurisdicciones donde se genera valor económico —mediante usuarios, datos y consumo digital— reciban una parte proporcional de la recaudación tributaria, incluso si los servicios provienen del extranjero.

En este contexto, Colombia ha establecido una lista de servicios digitales que estarán sujetos al impuesto sobre la renta, siempre que se cumplan los criterios de PES. Dicha lista incluye la publicidad en línea dirigida a usuarios colombianos; contenidos digitales, como aplicaciones móviles, libros electrónicos, música y películas; servicios de transmisión libre, tales como streaming, pódcast y televisión; plataformas de intermediación digital; así como cualquier modalidad de monetización de datos generados por usuarios en el mercado colombiano. La

inclusión de estos servicios responde a una valoración contemporánea del impacto económico derivado de la interacción digital, reconociendo que tanto los datos como el comportamiento de los usuarios constituyen activos sujetos a tributación, independientemente de que la empresa prestadora se encuentre fuera del territorio nacional.

La existencia de presencia económica significativa se evalúa mediante indicadores tales como el volumen de ingresos generados en Colombia, la cantidad de usuarios o suscriptores nacionales, el empleo de medios de pago en moneda local (COP), la presentación de precios en pesos colombianos y la utilización de direcciones IP o códigos móviles que vinculen al usuario con el territorio nacional. Estos criterios facilitan la determinación de un vínculo económico suficiente para fundamentar la aplicación del impuesto, sin requerir la referencia al concepto tradicional de establecimiento permanente.

Asimismo, la normativa colombiana establece mecanismos de cumplimiento simplificado. Las empresas extranjeras pueden optar por declarar directamente el 3% de los ingresos generados en Colombia o someterse a una retención en la fuente del 10%, aplicada por agentes designados. Esta flexibilidad tiene como propósito facilitar la administración tributaria y minimizar los costos asociados al cumplimiento, especialmente considerando las dificultades que presenta la trazabilidad de las operaciones digitales.

La implementación del concepto de Presencia Económica Significativa (PES) en Colombia se encuentra alineada con las tendencias internacionales en materia de fiscalidad digital, representando un avance hacia la equidad tributaria en un entorno económico cada vez más digitalizado. Al gravar los ingresos obtenidos por empresas digitales extranjeras con actividades en el mercado colombiano, se busca prevenir la erosión de la base imponible y asegurar la participación local en la distribución de la renta global. Este enfoque responde a los principios de justicia fiscal, eficiencia recaudatoria y cooperación internacional promovidos por la OCDE, y subraya la importancia de avanzar hacia soluciones tributarias globales adaptadas a la complejidad del actual ecosistema digital.

### 3.3.4. Regulación fiscal en México

En México sí existe un régimen de tributación sobre servicios digitales, y aunque el enfoque principal ha sido el Impuesto al Valor Agregado (IVA), también se contempla la retención del Impuesto sobre la Renta (ISR) en ciertas modalidades, especialmente dentro del Régimen de Plataformas Tecnológicas.

#### a. Impuesto al Valor Agregado en México

La Ley del IVA en México, artículo 18-B, define los servicios digitales sujetos a este impuesto como aquellos ofrecidos en línea mediante pago del usuario. Incluye descargas de contenido (salvo libros, periódicos y revistas electrónicas), intermediación entre oferentes y compradores, acceso a clubes virtuales o plataformas de citas, y clases a distancia. Para Arauz, C. (s.f.) la reforma busca gravar los principales modelos de negocio digital, fortalecidos tras la pandemia. El IVA recae sobre la actividad, no sobre el prestador. Para servicios digitales, lo importante es la ubicación del usuario en México, identificada por IP, métodos de pago o geolocalización, permitiendo así aplicar el impuesto a proveedores no residentes y adaptando el sistema fiscal al comercio digital global.

#### b. Impuesto sobre la Renta (ISR) en México

Desde 2020, México exige que las plataformas digitales retengan impuestos a empresas y usuarios; esta regulación se ha reforzado hasta 2025. Las plataformas tecnológicas son aplicaciones o sitios web que facilitan el intercambio digital de bienes y servicios, como transporte, entrega, arrendamiento y venta. Para controlar el volumen y rapidez de transacciones, el SAT utiliza un sistema automático de retención y reporte de impuestos por parte de estas plataformas.

Las plataformas digitales, sean nacionales o extranjeras, y sus usuarios que obtienen ingresos a través de ellas, tienen obligaciones fiscales. Conductores, repartidores, arrendadores, comerciantes y prestadores de servicios deben cumplir con las retenciones de impuestos aplicables.

El Impuesto Sobre la Renta (ISR) se retiene del ingreso bruto antes de comisiones, variando su tasa según la actividad (transporte y entregas: 2%–8%; hospedaje: 2%–

10%; ventas o servicios: 0.4%–5.4%). Si no se proporciona RFC, la retención es definitiva; en caso contrario, es provisional y debe declararse mensualmente.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) se retiene en un 50% por operación; la plataforma lo cobra y lo retiene parcialmente al usuario. Solo quienes tienen RFC pueden acreditar el IVA; si no lo proporcionan, la retención es definitiva.

Las retenciones se realizan al pagarle al usuario y se reflejan en el CFDI emitido por la plataforma, detallando los impuestos retenidos y el monto neto entregado.

Quienes reciben ingresos por plataformas digitales deben respaldar sus operaciones con un CFDI. Algunas plataformas emiten el comprobante al usuario; en otros casos, el contribuyente lo genera. Las plataformas informan mensualmente al SAT sobre ingresos, impuestos retenidos y datos del usuario.

Existe un régimen simplificado para personas físicas con ingresos anuales menores a \$300,000: pueden considerar las retenciones como definitivas, sin declarar mensualmente ni emitir CFDI, pero deben inscribirse en el RFC. Aquí, la plataforma retiene ISR e IVA y el contribuyente cumple solo a través de estas retenciones.

Las obligaciones varían según la plataforma. Conductores de Uber, Didi o Beat deben tener su RFC vigente, ya que las retenciones se aplican sobre ingresos brutos y pueden ser definitivas o provisionales. En servicios como Rappi o Uber Eats, las tasas dependen del transporte utilizado. Anfitriones de Airbnb o Booking pagan retenciones de ISR e IVA; vendedores de Amazon, Mercado Libre o Etsy también enfrentan retenciones ajustadas a su régimen fiscal y RFC.

### 3.4. Criterios de territorialidad y fuente peruana en servicios digitales

El criterio de territorialidad se refiere a la existencia de un vínculo entre los intervinientes en la actividad económica. Cada Estado mantiene tributos que forman parte del principio de territorialidad, los cuales gravan operaciones que suceden dentro de la frontera.

De acuerdo con lo señalado por Escobar, Neyra y Vásquez (2012), el principio de vinculación fiscal se sustenta en la existencia de factores de conexión que legitiman el ejercicio de potestades tributarias por parte de un Estado. Estos factores permiten asociar al contribuyente con una jurisdicción determinada, ya sea mediante vínculos personales; como la residencia, el domicilio o la nacionalidad en el caso de personas naturales o mediante elementos objetivos, como el lugar de constitución, la sede registrada, o el centro de administración y control tratándose de personas jurídicas. Asimismo, la realización de una actividad económica en el territorio de un Estado otorga a este último la facultad de gravar dicha operación, en virtud del principio de territorialidad que rige la imposición sobre el consumo y la generación de renta. Los principios de la fiscalidad internacional se basan en la territorialidad de la imposición. Es decir, los Estados solo pueden gravar situaciones vinculadas a su territorio; de lo contrario, incurren en extraterritorialidad.

De acuerdo con el principio de territorialidad, los SND en el Perú están obligados a tributar únicamente por las rentas que se consideren de fuente nacional acorde con lo estipulado en la LIR.

Conforme a lo expuesto por Legis (2014), la retención en la fuente territorial constituye un mecanismo de recaudación tributaria mediante el cual se impone a quienes realizan determinados pagos la obligación de descontar un porcentaje correspondiente al impuesto que grava al beneficiario de dichos pagos. En este esquema, el sujeto no domiciliado es quien ostenta la calidad de contribuyente respecto de la obligación tributaria. Sin embargo, ante las dificultades que plantea la fiscalización y el cumplimiento efectivo en contextos transfronterizos, se recurre a la figura del agente de retención, atribuyéndole dicha condición al pagador domiciliado que registra la renta como gasto o costo. Este último asume, en

consecuencia, una responsabilidad solidaria dentro del vínculo jurídico tributario, facilitando la recaudación del impuesto en la jurisdicción del Estado receptor.

### 3.5. Factores Jurídicos del Incumplimiento Tributario en Servicios Digitales

#### 3.5.1. Deficiencias normativas en la regulación del IR para servicios digitales.

El dinamismo de la economía actual obliga a que los regímenes fiscales se ajusten continuamente, con el propósito de evitar la disminución de los ingresos tributarios y preservar el equilibrio financiero del Estado. En este contexto, resulta fundamental establecer normativas específicas para los servicios digitales.

Dentro del marco de esta investigación, el eje central se orienta al estudio del régimen impositivo vinculado al Impuesto a la Renta. La normativa tributaria peruana incorporó formalmente el concepto de “servicio digital” a través del Texto Único Ordenado del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, mediante la modificación del inciso b) del artículo 4-A, introducida por el Decreto Supremo N.º 159-2007-EF. Esta disposición define los servicios digitales como aquellos que se ofrecen a los usuarios a través de Internet o mediante tecnologías derivadas de dicha red, destacando su carácter automatizado y su estrecha vinculación con las tecnologías de la información. En consecuencia, para efectos normativos, toda referencia a Internet, sus operadores o proveedores debe interpretarse de manera extensiva, abarcando cualquier red de comunicación, ya sea de naturaleza pública o privada.

Se considera que un servicio digital ha sido efectivamente aprovechado en el territorio nacional cuando contribuye al desarrollo de actividades empresariales llevadas a cabo por un contribuyente domiciliado en Perú que genera rentas de tercera categoría. Adicionalmente, dicho aprovechamiento se presume cuando el gasto o costo vinculado al

servicio es deducido por el contribuyente, siempre que dicha deducción se encuentre alineada con el principio de causalidad previsto en el artículo 37 de la LIR, conforme a lo dispuesto en el D.S. N.º 179-2004-EF. Este criterio permite establecer la conexión territorial necesaria para la aplicación del régimen impositivo correspondiente.

Asimismo, el referido artículo delimita de manera expresa el concepto de “servicio digital” y establece los parámetros técnicos que permiten su adecuada identificación, conforme a lo previsto en el literal b) del artículo 4-A del TUO del Reglamento de la LIR. Además de definir los elementos característicos de este tipo de servicios, como su provisión automatizada y su vinculación con tecnologías de la información, la norma incorpora una relación referencial de ejemplos que ilustran las modalidades que se consideran comprendidas dentro de dicha categoría, facilitando así su reconocimiento normativo y su tratamiento tributario.

Según la normativa vigente, para que un servicio sea considerado digital debe cumplir con una serie de condiciones técnicas específicas:

- Naturaleza del servicio: Debe tratarse de una actividad ejecutada por un sujeto ajeno (un tercero), lo cual genera una obligación de hacer, dejando de lado las transacciones de compraventa.
- Canal de prestación: Es indispensable que el servicio se ofrezca mediante Internet o tecnologías basadas en redes, sean estas públicas o privadas.
- Acceso en línea: Busca la conexión constante en línea, bajo la finalidad de que el usuario pueda interactuar con un sistema que responda en tiempo real.
- Automatización: La ejecución de este servicio absolutamente está configurado por medio de un software, la cual no involucra alguna intervención de origen humano para su existencia, es considerado prescindible para su utilización.

- Dependencia por la tecnología: La ejecución del servicio se encuentra vinculado inherentemente al uso de las herramientas informáticas.

De acuerdo con Carbajal M. (2020), advierte que en la normativa, la definición de los servicios digitales se presenta de manera general y limitada, sin una delimitación técnica suficiente, no se desarrolla una tipología funcional ni se distingue entre servicios digitales, puros, mixtos o complementarios. Esto conlleva una inconsistencia entre criterios técnicos y una lista ejemplificativa. Tal es el caso que, en sus pronunciamientos, la SUNAT ha optado por una interpretación amplia del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, permitiendo calificar como servicios digitales a determinadas prestaciones —como por ejemplo la consultoría o el soporte técnico en red— incluso cuando no satisfacen los criterios técnicos establecidos en el primer párrafo de dicho artículo. Esta interpretación genera una ruptura con el principio de coherencia normativa, lo que a su vez provoca incertidumbre jurídica para los contribuyentes.

Asimismo, se debe precisar que no se establece con precisión el momento en que se origina el hecho imponible por la prestación de estos servicios, lo cual dificulta determinar con exactitud cuándo deben ser gravados y quiénes son los sujetos obligados.

La Corte Suprema, en la Casación 10163-2023/Lima, ha enfatizado la necesidad de aplicar una interpretación integral y coherente de la normativa, en lugar de abordarla de manera fragmentada. Esta observación pone en evidencia una debilidad estructural en la formulación del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (RLIR), particularmente por la coexistencia de criterios técnicos y listas ejemplificativas sin una jerarquía normativa definida, lo que genera confusión en su aplicación.

### 3.5.2. Vacíos legales en los mecanismos de control y fiscalización

Para comprender los vacíos legales que afectan los mecanismos de control y fiscalización del Impuesto a la Renta en el contexto de los servicios digitales, es necesario retroceder al origen normativo que dio lugar a estas limitaciones. En ese sentido, la Ley N.º 28709, publicada en el Diario Oficial el 27 de septiembre de 2003, marcó un hito al otorgar facultades legislativas en materia tributaria. Entre los objetivos de dicha delegación se encontraba la ampliación del alcance del Impuesto a la Renta, la incorporación de nuevos sujetos y responsables tributarios, así como la actualización del marco normativo vigente para subsanar vacíos legales existentes.

A partir de ese momento, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) comenzó a advertir una problemática estructural: las disposiciones del Impuesto a la Renta, así como las contenidas en los Modelos de Convenios para evitar la doble imposición, no resultaban fácilmente aplicables a las transacciones propias del comercio electrónico. Esto se debía a que dichas normas se habían diseñado bajo esquemas tradicionales de intercambio comercial, en los cuales la potestad tributaria de un Estado dependía de la existencia de una presencia física mínima o de un establecimiento fijo de negocios en su territorio, condición que las operaciones digitales no cumplían por su naturaleza deslocalizada.

En respuesta a esta situación, la OCDE encargó al Grupo de Asesoría Técnica (TAG) la revisión del concepto de establecimiento permanente dentro del Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI). Este trabajo culminó en el informe publicado el 22 de diciembre de 2002, en el que se propusieron modificaciones al Modelo de CDI. Las recomendaciones fueron incorporadas en la versión 2003 de los Comentarios al Modelo, específicamente en los párrafos 42.1 a 42.10 del artículo 5, donde se planteó que un sitio web alojado en un servidor ubicado en determinado país podría constituir un establecimiento

permanente, al considerarse como un equipo con ubicación física tangible susceptible de ser tratado como un lugar fijo de negocios.

Sin embargo, esta interpretación fue objeto de controversia, especialmente entre los países en desarrollo y aquellos con economías receptoras de capital, que sostenían la necesidad de adoptar criterios fiscales más equitativos en la distribución internacional de las rentas. Estos Estados promovían la creación de reglas especiales para gravar las operaciones de comercio electrónico realizadas por SND, siempre que generaran efectos económicos en sus territorios. Silvia Muñoz (2008) destaca que entre las propuestas más relevantes se encontraba la adopción de un criterio de fuente basado en la residencia del pagador, la equiparación de los servicios electrónicos a los servicios técnicos sujetos a retención en el país del pagador, y el reconocimiento de renta territorial cuando se demostrara la existencia de una actividad comercial en el Estado de destino, como ocurre en el modelo aplicado por Hong Kong. Aunque se han realizado modificaciones al Modelo de Convenio de la OCDE, el Grupo de Asesoría Técnica continúa evaluando cuestiones pendientes vinculadas al comercio electrónico. Entre ellas se destacan el análisis sobre la pertinencia de adaptar los criterios vigentes para estas operaciones y la posible elaboración de marcos normativos específicos que aborden las particularidades de los entornos digitales. En ese proceso, se evaluaron propuestas que implicaban desde ajustes menores hasta reformas profundas del sistema vigente. No obstante, la OCDE concluyó que, en ese momento, el desarrollo del comercio electrónico y de los modelos de negocio basados en tecnologías de la información no justificaba una transformación radical de las reglas que determinan el derecho de los Estados a gravar.

Aun así, el organismo reconoció la importancia de seguir monitoreando cómo las rentas derivadas de los impuestos directos podrían verse afectadas por la evolución de los modelos de negocio digitales. También admitió que ciertos elementos de las normas internacionales vigentes

podrían generar dificultades en el contexto del comercio electrónico, las cuales podrían ser abordadas mediante negociaciones bilaterales que, a su vez, requerirían modificaciones en las legislaciones internas para otorgar potestad tributaria al Estado de la fuente.

En este escenario, Perú se alineó con numerosos países que comenzaron a definir políticas fiscales específicas para el comercio electrónico. Como resultado, se incorporó un tratamiento tributario particular en la legislación del IR, con el propósito de ampliar su ámbito de aplicación. En concreto, se estableció que constituía renta de fuente peruana aquella obtenida por SND que, al realizar operaciones digitales, se beneficiaran del mercado nacional, incluso si no existía una presencia física en el territorio. Esta medida buscó responder a los desafíos que plantea la economía digital, reconociendo que el aprovechamiento económico del mercado peruano por parte de agentes extranjeros debía estar sujeto a imposición, aun cuando la prestación del servicio se realizara íntegramente desde el exterior.

La regulación del Impuesto a la Renta aplicable a los servicios digitales en el Perú presenta una serie de deficiencias estructurales que limitan la eficacia de los mecanismos de control y fiscalización tributaria. A pesar de los avances normativos incorporados en el artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (RLIR), la definición de “servicio digital” continúa siendo ambigua y técnicamente insuficiente. La coexistencia de criterios técnicos —como la automatización, el acceso en línea y la dependencia tecnológica— con una lista ejemplificativa de servicios considerados digitales, sin establecer una jerarquía normativa clara entre ambos elementos, ha generado interpretaciones extensivas por parte de la administración tributaria. En particular, la SUNAT ha sostenido, mediante informes como el N.º 000039-2024-SUNAT/7T0000, que los servicios incluidos en dicha lista deben ser considerados digitales incluso si no cumplen con los criterios técnicos establecidos en el primer párrafo del artículo. Esta postura

contradice el principio de coherencia normativa y ha sido cuestionada por el Poder Judicial, que en la Casación N.º 10163-2023/Lima enfatizó la necesidad de interpretar el RLIR de manera sistemática, exigiendo que todo servicio digital cumpla simultáneamente con los requisitos técnicos definidos por la norma.

Además, la normativa vigente no establece mecanismos operativos que permitan verificar de manera objetiva la utilización económica de los servicios digitales en el país. Si bien se presume dicha utilización cuando el gasto vinculado al servicio es deducido por el contribuyente domiciliado, conforme al principio de causalidad del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, no existen procedimientos normativos ni herramientas tecnológicas que permitan a la SUNAT corroborar materialmente si el servicio fue efectivamente prestado y consumido en territorio nacional. Esta omisión resulta especialmente problemática en operaciones transfronterizas, donde la desmaterialización de las prestaciones dificulta la identificación del hecho imponible y la determinación del sujeto pasivo.

Asimismo, la regulación del canal de prestación presenta debilidades significativas. Aunque la norma exige que los servicios digitales sean brindados a través de Internet o tecnologías basadas en redes, en la práctica se han calificado como digitales ciertos servicios que no cumplen con esta condición, como la consultoría por correo electrónico o el soporte técnico con intervención humana directa. Esta interpretación amplia vulnera el principio de neutralidad tributaria y genera distorsiones en la aplicación del impuesto, afectando la equidad del sistema y la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Otro aspecto crítico es la falta de alineamiento con estándares internacionales. A diferencia de otras jurisdicciones que han adoptado criterios como la “presencia económica significativa” o reglas de atribución de ingresos basadas en la localización del usuario, el Perú no ha incorporado mecanismos que permitan rastrear la prestación efectiva

de servicios digitales por parte de no domiciliados. Esta carencia limita la capacidad del sistema tributario para enfrentar los desafíos de la economía digital globalizada, especialmente en operaciones realizadas por plataformas sin presencia física en el país.

Finalmente, se advierte una carencia de herramientas tecnológicas que faciliten la verificación automatizada de los servicios digitales consumidos en el país. No existen sistemas de trazabilidad de IP, validación de acceso en línea ni mecanismos de control que permitan identificar de manera eficiente las prestaciones sujetas al Impuesto a la Renta. Esta limitación impide a la administración tributaria ejercer una fiscalización proactiva y adecuada, lo que debilita la capacidad del Estado para gravar de forma efectiva las rentas generadas en el entorno digital.

En conjunto, estos vacíos normativos evidencian la necesidad de una reforma integral que fortalezca los mecanismos de control y fiscalización del Impuesto a la Renta sobre servicios digitales, mediante una regulación más precisa, coherente y alineada con los estándares internacionales, que permita garantizar la equidad tributaria y la sostenibilidad fiscal en el contexto de la economía digital.

### 3.5.3. Impacto económico de la falta de recaudación tributaria

La falta de una recaudación efectiva del Impuesto a la Renta sobre los servicios digitales prestados por no domiciliados en el Perú genera un impacto económico considerable, tanto en términos de pérdida directa de ingresos fiscales como en la distorsión del sistema tributario. En el marco normativo vigente, la calificación de un servicio como digital depende del cumplimiento de cinco criterios técnicos establecidos en el Reglamento de la LIR. Estos criterios de automatización, acceso en línea, dependencia tecnológica, prestación mediante redes y naturaleza intangible, permiten determinar si la renta generada por el proveedor extranjero debe considerarse de fuente peruana y, por tanto, sujeta a retención. Cuando un servicio no cumple con estos requisitos y se presta

de manera remota, los ingresos derivados no se gravan en el país, lo que representa una omisión significativa en la base tributaria.

Esta situación tiene implicancias directas sobre la equidad y eficiencia del sistema fiscal. La correcta clasificación de los servicios digitales es esencial para evitar tanto la evasión como la elusión tributaria, así como para prevenir interpretaciones normativas erróneas que puedan derivar en cargas fiscales indebidas. De acuerdo con el literal j) del artículo 56 del TUO de la LIR, los ingresos obtenidos por personas jurídicas no domiciliadas por la prestación de servicios digitales están sujetos a una retención del 30 % sobre la contraprestación recibida. Esta obligación recae en el contribuyente que se encuentra domiciliado que efectúa el pago, conforme lo establece el artículo 76 del mismo cuerpo normativo. Sin embargo, la aplicación de esta retención depende de que el servicio sea correctamente calificado como digital, lo que exige una interpretación técnica rigurosa de la normativa.

La falta de precisión en la interpretación de los criterios técnicos ha generado incertidumbre jurídica y riesgos fiscales innecesarios. Como advierte Muñoz, S. (2008), las posturas adoptadas por la Administración Tributaria no siempre se alinean con los principios técnicos establecidos, lo que ha dado lugar a situaciones en las que se aplica la retención del 30 % a servicios que no cumplen con los requisitos de automatización ni con la dependencia tecnológica exigida. Un ejemplo recurrente es la imposición de esta retención a servicios de consultoría prestados por medios electrónicos, que por su naturaleza no deberían ser considerados digitales bajo los parámetros normativos vigentes. Esta práctica incrementa la carga tributaria de manera desproporcionada y expone a los contribuyentes a sanciones por supuestos incumplimientos, afectando la seguridad jurídica y la predictibilidad del sistema.

Desde una perspectiva económica, la falta de claridad normativa y la aplicación inconsistente de los criterios técnicos no solo obstaculizan la recaudación efectiva del impuesto, sino que también generan un entorno

fiscal poco competitivo. Las empresas domiciliadas enfrentan mayores riesgos y costos tributarios, mientras que los proveedores extranjeros pueden beneficiarse de vacíos legales que les permiten operar sin contribuir proporcionalmente al financiamiento del Estado. Esta asimetría fiscal distorsiona el mercado, desincentiva la formalización y limita la capacidad del país para captar ingresos provenientes de sectores altamente dinámicos como el digital.

En este contexto, la elevada tasa de retención aplicable a los servicios digitales subraya la necesidad de contar con una normativa clara, coherente y técnicamente precisa. La aplicación uniforme de los criterios establecidos no solo garantiza una tributación equitativa, sino que también fortalece los mecanismos de control y fiscalización, contribuyendo a la sostenibilidad fiscal en un entorno económico cada vez más digitalizado. La falta de recaudación adecuada en este ámbito representa, por tanto, una pérdida de oportunidad para el Estado peruano, que podría canalizar dichos recursos hacia el desarrollo de infraestructura tecnológica, educación digital y políticas públicas orientadas a cerrar brechas estructurales en la economía nacional.

Finalmente hay que tener en cuenta que el crecimiento acelerado de la economía digital en el Perú ha puesto en evidencia las limitaciones del sistema tributario nacional para captar de manera efectiva las rentas generadas por servicios digitales ofrecidos por SND. Esta deficiencia normativa y operativa tiene implicancias fiscales significativas.

De acuerdo con estimaciones del MEF, entre los años 2000 y 2020, las pérdidas ocasionadas por evasión y elusión del IR, incluyendo aquellas vinculadas a operaciones digitales no declaradas, ascendieron a aproximadamente S/ 69,106 millones, lo que equivale a cerca del 8 % del Producto Bruto Interno del país. Aunque esta cifra abarca diversos sectores, el comercio electrónico y los servicios digitales representan una proporción creciente dentro de ese universo tributario no captado.

Según Tapia, D. (2024), en el ámbito de la tributación indirecta, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) ha proyectado que la aplicación del Impuesto General a las Ventas (IGV) a plataformas digitales extranjeras, medida conocida como “Tasa Netflix”, podría generar ingresos fiscales de hasta S/ 700 millones por año. Este dato revela el alto potencial recaudatorio del sector digital, incluso cuando el impuesto recae sobre el consumidor final. No obstante, el tratamiento del Impuesto a la Renta, que grava directamente los ingresos obtenidos por los proveedores no domiciliados, aún no se implementa de manera sistemática, lo que permite que una parte considerable de las rentas empresariales digitales quede fuera del alcance del sistema tributario peruano.

De acuerdo con el estudio académico de Medina L. y Simpertigue R. (2022), estimó que solo en el año 2020, el país dejó de percibir alrededor de US\$ 113 millones en concepto de IGV por no contar con mecanismos adecuados para gravar las transacciones digitales entre empresas y consumidores (modelo B2C).

Por otro lado, la presión tributaria en el Perú continúa siendo baja en comparación con otros países de la región. Para el año 2025, se estima que esta presión alcanza apenas el 14.5 % del PBI, mientras que el promedio latinoamericano supera el 27 %. Esta diferencia se explica, en parte, por la ausencia de mecanismos eficaces para gravar la economía digital, lo que restringe la capacidad del Estado para financiar adecuadamente servicios públicos, infraestructura tecnológica y políticas de inclusión digital. Entonces, resulta urgente fortalecer el marco normativo y operativo que permita incorporar de manera efectiva las rentas digitales en el sistema tributario nacional, garantizando así una mayor equidad fiscal y sostenibilidad económica.

## CAPÍTULO IV. DISCUSIÓN

En este capítulo se desarrolla la discusión en torno al problema de la presente investigación, vinculada con la suficiencia de la normativa tributaria sobre la adquisición de servicios digitales, en relación con la ausencia de recaudación efectiva, deficiencias en la normativa tributaria y por último, una interpretación de la que debería ser la norma de aplicación para gravar el IR en nuestro país, tomando en consideración la forma aplicada en otros países, la cual será estructurada de la siguiente manera:

### I. PRIMERA INTERROGANTE SECUNDARIA

¿Cuál es el tratamiento legal del IR para los sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?

La LIR peruana reconoce que los servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados pueden generar renta de fuente peruana cuando son utilizados, consumidos o aprovechados económicamente en el país. Sin embargo, esta disposición se enfrenta a varios desafíos:

- El artículo 6 de la LIR establece que los no domiciliados tributan solo por rentas de fuente peruana, pero no define con precisión qué constituye “fuente” en el contexto digital.
- El Reglamento de la LIR (DS N.º 122-94-EF) incorpora el concepto de “utilización económica” como criterio de territorialidad, pero su aplicación práctica es ambigua.
- No existe una obligación directa para que los proveedores digitales extranjeros se registren ante SUNAT ni mecanismos efectivos para fiscalizar sus ingresos.

Esto confirma la primera hipótesis secundaria: aunque existe reconocimiento formal del servicio digital y criterios de territorialidad, su aplicación práctica es limitada y genera incertidumbre jurídica.

## II. SEGUNDA INTERROGANTE SECUNDARIA

¿Cuáles son las consecuencias de la falta de recaudación por el incumplimiento del pago del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?

La ausencia de mecanismos de control y fiscalización sobre los ingresos generados por SND en Perú ha derivado en una pérdida significativa de recaudación tributaria, esta omisión incurre en la vulneración de los siguientes principios del derecho tributario:

- Principio de igualdad ante la ley, la vulneración de este principio radica en la pasividad del Estado al permitir que grandes plataformas extranjeras operen sin contribuir proporcionalmente al sistema fiscal, mientras que empresas locales sí deben cumplir con el IR. En consideración que, este principio de carácter imperativo obliga a la administración tributaria a tratar a todos en igualdad de sus condiciones, y a distinguir entre aquellos casos que lo ameriten.
- Principio de legalidad, para este caso, este principio determina la tipicidad de los impuestos dentro del territorio nacional, con la función de garantizar el cumplimiento de lo estipulado. Del mismo modo, si la norma escrita se encuentra sujeta a procedimientos incomprensibles, a normas jurídicas vacías sin una debida reglamentación, esta incurre en distorsionarse, perjudicando la competencia entre los proveedores de servicios y en consecuencia, invalidando el uso que en un principio se tenía para el impuesto a conocer.
- Principio de reserva de ley, el Estado actual mantiene una capacidad limitada para captar ingresos de una economía digital en expansión. Sin embargo, en el marco de este principio, solo el Estado mantiene la potestad recaudadora y la obligación de realizarlo. Esta responsabilidad amerita que se atienda de una mejor manera el uso de las instituciones públicas a fin de conseguir un mayor entendimiento de la situación actual del mercado digital y generar los mecanismos de control

adeudados y suficientes para mantener nuestra soberanía en el mundo virtual.

En síntesis, existe una ausencia de control sobre los ingresos generados por los SND dentro del territorio nacional, perjudicando la equidad tributaria, la regulación del sistema tributario y la sostenibilidad de este. Solo en conocimiento y aplicación de los principios tributarios que rigen la Administración Tributaria podremos avanzar hacia un enfoque más cercano a la realidad en la nos encontramos, rumbo a la digitalización.

### III. TERCERA INTERROGANTE SECUNDARIA

¿Cuáles son las deficiencias normativas de la regulación del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?

La normativa peruana sobre el IR presenta múltiples vacíos y ambigüedades cuando se trata de gravar servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados. Estas deficiencias no solo dificultan la determinación de la fuente de renta, sino que también impiden una fiscalización efectiva y generan inequidad tributaria.

#### 3.1. Ambigüedad en el concepto de “fuente peruana”

Aunque la Ley del IR establece que los ingresos obtenidos por no domiciliados son gravables si constituyen renta de fuente peruana, el criterio de “utilización económica en el país” resulta insuficiente para servicios digitales, puesto que, el termino abarcado constituye una generalidad sobre cualquier producto o servicio.

El Reglamento de la LIR (artículo 4-A) define a los servicios digitales como aquellos prestados en línea, esencialmente automáticos y dependientes de tecnología de la información. Sin embargo, no se especifica cómo se determina que el servicio ha sido “usado” o “consumido” en Perú, especialmente cuando el pago se realiza desde el extranjero o mediante medios no trazables. Esta ambigüedad genera inseguridad jurídica y dificulta la aplicación uniforme del tributo.

#### 3.2. Ausencia de definición de “presencia económica significativa”

A diferencia de modelos OCDE y BEPS, Perú no ha incorporado el concepto de “presencia económica significativa” como criterio para gravar a empresas digitales extranjeras sin establecimiento permanente, empresas como Meta, Google o Amazon pueden generar ingresos sustanciales en Perú sin tener una sede física ni estar registradas ante SUNAT.

La falta de este criterio impide que se les considere contribuyentes del IR, a pesar de su actividad económica en el país, lo que genera una brecha normativa que favorece la elusión fiscal y distorsiona la competencia.

### 3.3. Limitaciones en los mecanismos de retención

Actualmente, no existen mecanismos efectivos para retener el IR sobre pagos realizados a proveedores digitales no domiciliados, teniendo en cuenta que, las entidades financieras no están obligadas a retener IR sobre pagos internacionales por servicios digitales.

Por lo que, no hay coordinación entre SUNAT y los emisores de tarjetas bancarias para identificar operaciones gravables. En consecuencia, la falta de retención en la fuente impide que el Estado recaude el impuesto de manera indirecta, como sí ocurre en otros países.

### 3.4. Falta de obligaciones formales para no domiciliados

La normativa peruana tradicional no exige que los proveedores digitales extranjeros que se inscriban en el RUC, declaren sus ingresos obtenidos en Perú, o inclusive que emitan comprobantes válidos para efectos tributarios, esta no se encuentra haciendo uso por completo de su potestad tributaria.

Esto contrasta con modelos como el europeo, donde se exige registro fiscal para operar en el mercado digital, esta ausencia de obligaciones formales, impide que SUNAT tenga visibilidad sobre las operaciones digitales transfronterizas, las cuales son una constante diaria en la vida de todos los peruanos.

### 3.5. Criterios interpretativos contradictorios

La SUNAT ha emitido informes con criterios cambiantes sobre qué servicios digitales están gravados con IR, como es el caso del Informe N.º 000046-2025-SUNAT/7T0000 excluye ciertos servicios digitales del IR, como soporte técnico o consultoría en línea, si no cumplen con el criterio de automatización. Del mismo modo, se ha dejado sin efecto el Informe N.º 000039-2024-SUNAT/7T0000, generando confusión sobre qué servicios califican como digitales.

En ese sentido, podemos reconocer un interés en la Administración Tributaria de individualizar lo que se define como un servicio digital. Sin embargo, aún nos encontramos en un camino largo por recorrer para regular el gravamen correcto y las proporciones suficientes.

Esta variabilidad interpretativa debilita la predictibilidad normativa y dificulta la planificación tributaria

Las deficiencias normativas identificadas confirman la hipótesis secundaria: la regulación vigente del IR en relación con servicios digitales de no domiciliados presenta vacíos estructurales que impiden una tributación efectiva. La falta de definición clara de la fuente, la ausencia de mecanismos de retención y la inexistencia de obligaciones formales para proveedores extranjeros configuran un entorno propicio para el incumplimiento tributario.

#### IV. CUARTA INTERROGANTE SECUNDARIA

¿En qué consiste la propuesta de modificación legislativa como solución al incumplimiento del pago del impuesto a la renta por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?

La creciente digitalización de la economía ha desbordado los marcos tributarios tradicionales, especialmente en países como Perú, donde la legislación sobre el Impuesto a la Renta (IR) aún se basa en criterios físicos de presencia y territorialidad. Para enfrentar el incumplimiento sistemático del IR por parte de sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales, se propone una reforma legislativa integral que incorpore mecanismos modernos de fiscalización, recaudación indirecta y alineamiento internacional.

En consideración de los estándares de la OCDE, se propone introducir en la Ley del IR el concepto de “presencia económica significativa” como criterio de sujeción tributaria. Por lo que, se considerará que un sujeto no domiciliado tiene presencia económica significativa en Perú cuando:

- Obtenga ingresos recurrentes por servicios digitales consumidos por usuarios domiciliados.
- Mantenga interacción sistemática con consumidores peruanos (por ejemplo, mediante publicidad dirigida, algoritmos adaptativos o recopilación de datos).
- Supere un umbral de ingresos anuales en el país.

Este criterio permitiría gravar a empresas digitales sin establecimiento físico, como Google, Meta o Amazon, que operan activamente en el mercado peruano.

Por otro lado, dado que los sujetos no domiciliados no están obligados a declarar ni pagar IR en Perú, se propone establecer mecanismos de retención en la fuente a través de intermediarios financieros:

- Obligación para bancos y emisores de tarjetas: Retener un porcentaje del pago realizado por servicios digitales a proveedores extranjeros, como adelanto del IR.
- Base de cálculo: El monto pagado por el consumidor final, descontando comisiones bancarias.
- Tasa sobre el ingreso bruto, en línea con la tasa corporativa vigente.

Este mecanismo ya ha sido adoptado por países como Colombia y México, donde las entidades financieras actúan como agentes de retención para servicios digitales transfronterizos.

En esa misma línea, se propone que todo proveedor digital no domiciliado que genere ingresos en Perú esté obligado a Inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), emitir comprobantes electrónicos válidos ante SUNAT y declarar sus ingresos mensuales y pagar el IR correspondiente.

Este modelo se asemeja al régimen de “IVA digital” aplicado en la Unión Europea, donde plataformas extranjeras deben registrarse en el sistema tributario del país donde operan.

En tal caso, a modo de intercambio de información tributaria con la finalidad de fortalecer la fiscalización, se recomienda ampliar los convenios bilaterales de intercambio de información con países donde se domicilian las principales plataformas digitales, incorporar cláusulas específicas sobre servicios digitales en los tratados para evitar la doble imposición y participar activamente en iniciativas multilaterales como el Marco Inclusivo de la OCDE con otros países de América Latina, esto permitirá que SUNAT acceda a datos sobre ingresos obtenidos por proveedores digitales en Perú incluso si estos no se encuentran registrados localmente.

La colaboración internacional es clave para lograr este objetivo, esto incluiría la modificación de la Ley del IR (TUO del Decreto Supremo N.º 179-2004-EF), actualización del Reglamento de la LIR para incorporar definiciones técnicas de servicios digitales, presencia económica y mecanismos de retención y la emisión de resoluciones de SUNAT que regulen la operatividad de la retención bancaria y el registro de proveedores.

## V. INTERROGANTE PRINCIPAL

¿Cuáles son los factores jurídicos que promueven el incumplimiento del pago del IR por los sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores finales en el Perú?

En base a todo lo antes señalado, se puede señalar diversos factores que impiden la adecuada regulación de los impuestos sobre los SND que día a día prestan servicios digitales a personas naturales.

### 5.1. Ambigüedad en la determinación de la fuente de renta

- La Ley del IR establece que los no domiciliados tributan por rentas de fuente peruana, pero no define con precisión cómo se determina dicha fuente en el contexto digital.

- El criterio de “utilización económica en el país” es interpretativo y difícil de verificar, especialmente cuando el servicio se presta de forma automatizada y sin interacción directa.
- Esta ambigüedad genera inseguridad jurídica y dificulta la aplicación efectiva del tributo.

#### 5.2. Ausencia del concepto de presencia económica significativa

- La legislación peruana no contempla que una empresa digital sin establecimiento físico pueda generar obligaciones tributarias si tiene actividad económica sustancial en el país.
- Esto impide gravar a plataformas extranjeras que operan activamente en Perú (publicidad dirigida, recopilación de datos, ingresos recurrentes), pero no están formalmente registradas.

#### 5.3. Falta de mecanismos de recaudación indirecta

- No existen normas que obliguen a entidades financieras o emisores de tarjetas a retener IR sobre pagos realizados a proveedores digitales no domiciliados.
- La ausencia de retención en la fuente impide que el Estado recaude el impuesto de manera indirecta, como ocurre en países como México o Colombia.

#### 5.4. Inexistencia de obligaciones formales para proveedores digitales extranjeros

- Los sujetos no domiciliados no están obligados a inscribirse en el RUC, emitir comprobantes electrónicos ni declarar sus ingresos obtenidos en Perú.
- Esto limita la capacidad de SUNAT para fiscalizar y controlar las operaciones digitales transfronterizas.

#### 5.5. Criterios interpretativos contradictorios por parte de la administración tributaria

- Informes técnicos de SUNAT han presentado criterios variables sobre qué servicios digitales están gravados con IR, generando confusión normativa.
- La falta de uniformidad interpretativa debilita la predictibilidad del sistema y dificulta la planificación tributaria.

#### 5.6. Limitaciones en los convenios internacionales de intercambio de información

- Perú aún no ha desarrollado plenamente mecanismos multilaterales para acceder a información fiscal sobre ingresos digitales obtenidos por proveedores extranjeros.
- La falta de cooperación internacional limita la trazabilidad de operaciones y la identificación de sujetos obligados.

Estos factores jurídicos configuran un entorno normativo fragmentado, poco adaptado a la economía digital, que facilita el incumplimiento del IR por parte de sujetos no domiciliados. La ausencia de definiciones modernas, mecanismos de recaudación indirecta y obligaciones formales impide una fiscalización efectiva y compromete la equidad tributaria. Por ello, se justifica plenamente una propuesta de modificación legislativa que incorpore estándares internacionales y herramientas operativas para garantizar el cumplimiento fiscal en el entorno digital.

## CAPÍTULO V. CONCLUSIONES

1. La Ley del IR reconoce formalmente la posibilidad de gravar servicios digitales prestados por no domiciliados mediante el criterio de “utilización económica en el país”. Sin embargo, este tratamiento legal resulta insuficiente en la práctica, debido a la falta de precisión en la definición de fuente de renta digital, la inexistencia de reglas específicas para plataformas automatizadas y la limitada capacidad de SUNAT para aplicar el tributo en entornos virtuales.
2. La falta de recaudación del IR en servicios digitales transfronterizos genera consecuencias fiscales significativas: pérdida de ingresos tributarios, afectación a la equidad horizontal y vertical del sistema, y distorsión de la competencia entre proveedores locales y extranjeros. Esta situación compromete la neutralidad tributaria y limita la capacidad del Estado para gravar adecuadamente la economía digital.
3. La regulación vigente presenta deficiencias normativas sustanciales: no contempla el concepto de presencia económica significativa, carece de mecanismos de retención en la fuente, no impone obligaciones formales a proveedores digitales extranjeros y mantiene criterios interpretativos contradictorios. Estas deficiencias impiden una tributación efectiva y generan un entorno propicio para el incumplimiento.
4. Una reforma legislativa integral que incorpore el concepto de presencia económica significativa establezca mecanismos de recaudación indirecta mediante retención bancaria, imponga obligaciones formales de registro y declaración a proveedores digitales no domiciliados, y fortalezca la cooperación internacional, permitiría cerrar las brechas normativas y garantizar el cumplimiento del IR en el entorno digital peruano.
5. El incumplimiento del IR por parte de sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales en Perú se origina en una combinación de factores jurídicos: ambigüedad normativa sobre la fuente de renta, ausencia de mecanismos de recaudación indirecta, falta de obligaciones formales para proveedores extranjeros y carencia de una definición legal de presencia económica significativa. Estos vacíos estructurales impiden una fiscalización efectiva y favorecen la elusión tributaria.

## CAPÍTULO VI. RECOMENDACIONES

1. Revisar y precisar el concepto de “fuente peruana” en la Ley del Impuesto a la Renta, incorporando definiciones específicas para servicios digitales, incluyendo criterios como el lugar de consumo, el uso de medios de pago domiciliados y la interacción con usuarios peruanos. Esta precisión normativa permitirá una aplicación más clara y efectiva del tributo.
2. Implementar mecanismos de retención en la fuente a través de entidades financieras, obligando a bancos, emisores de tarjetas y pasarelas de pago a retener un porcentaje del monto pagado por servicios digitales a proveedores no domiciliados. Esta medida permitiría una recaudación indirecta del IR, reduciendo la evasión y fortaleciendo la equidad tributaria.
3. Incorporar el concepto de “presencia económica significativa” en la legislación tributaria, siguiendo los lineamientos del Marco Inclusivo de la OCDE y el Plan BEPS. Este criterio permitiría gravar a empresas digitales extranjeras que, sin tener presencia física en Perú, generan ingresos sustanciales mediante interacción económica con consumidores locales.
4. Diseñar una propuesta legislativa que incluya:
  - Registro obligatorio en SUNAT para proveedores digitales no domiciliados.
  - Emisión de comprobantes electrónicos válidos para efectos tributarios.
  - Declaración periódica de ingresos obtenidos en Perú.
  - Coordinación interinstitucional para el intercambio de información tributaria internacional.

Esta propuesta debe ser presentada como proyecto técnico ante el Congreso de la República o como iniciativa normativa del MEF, con el respaldo de estudios de impacto fiscal y comparaciones internacionales.

5. Fortalecer el marco jurídico tributario aplicable a los servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados, mediante una reforma integral que incorpore criterios modernos de sujeción tributaria, mecanismos de recaudación indirecta y obligaciones formales para proveedores extranjeros. Esta reforma debe estar orientada a cerrar las brechas normativas que actualmente permiten el incumplimiento del IR en el entorno digital.

## REFERENCIAS

- Álamo, R. (2020). La necesidad de un cambio tributario en materia de economía digital. *Ekonomiaz: Revista Vasca de Economía*, 108-125.
- Arias, I., & Zambrano, R. (2021). La imposición indirecta de transacciones digitales, la porción que nos falta recaudar en tiempos de crisis. *Revista de Derecho Fiscal*, 7-17.
- Arroyo, E., & Najar, C. (2021). Implicancias laborales y tributarias de la economía colaborativa en las plataformas digitales que prestan servicios en Perú. Repositorio Escuela de Postgrado Neumann.
- Ayala, E., & Cáceres, A. (2018). Reforma Tributaria pendiente de negocios en plataformas virtuales de paga en el Perú y su impacto en la recaudación fiscal de Lima Metropolitana 2017. Repositorio Académico UPC.
- Ayuso, S. (2021). Francia reclama al Gobierno de Biden que acepte la “tasa Google” internacional. *El País*. Obtenido de <https://elpais.com/economia/2021-01-12/francia-reclama-al-gobierno-de-biden-que-accepte-la-tasa-google-internacional.html>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2025). Estudio Económico de América Latina y el Caribe, 2025 (LC/PUB.2025/12-P).
- Delgado, C. A. (s.f.). Taxlatam. Obtenido de <https://taxlatam.com/noticias/plataformas-digitales-y-los-impuestos-mexicanos-la-sancion-de-desconexion-de-internet/>
- De la Cruz, E. (2014). La evasión tributaria y su incidencia en la recaudación fiscal en el Perú y Latinoamérica. (Tesis de Doctorado). Lima, Perú: Ediciones de la Universidad San Martín de Porre
- Hernández, L. y P. Albagli (2017). Economía digital: oportunidades y desafíos. Documento de Trabajo, N° 40, Santiago, Centro Latinoamericano de Políticas Económicas y Sociales (CLAPES UC).

Huanca, I. (2019). El comercio electrónico prestado por sujetos no domiciliados a personas naturales no habituales: implicancias en el Impuesto General a las Ventas. Repositorio institucional de la Universidad de Lima, 1-36.

Gomez, M. F. (2021). ¿Qué está mal en el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales español? Derecho Fiscal Internacional Universitat de Valencia, 44.

Gonzales, D. (2020). Centro Internamericano de Administraciones Tributarias. Obtenido de <https://www.ciat.org/impuesto-sobre-servicios-digitales-digital-services-tax/>

Jiménez, J. (2015). Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en américa latina. USA: Ediciones de las Naciones Unidas CEPAL.

Legislación económica – Legis Perú. (2014). Régimen Tributario Peruano. Recuperado de <http://www.legis.com.pe/#>

León, S. (2017). Tributación de la economía digital, ¿hacia un nuevo paradigma de establecimiento permanente (EP). Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario, N° 62.

Medrano, H. (2018). Derecho tributario, impuesto a la renta: aspectos significativos. Lima, Perú: Ediciones de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

Picón, J. (2019). Quién se llevó mi gasto, la ley, la SUNAT o yo lo perdí. Lima, Perú, Dogma Ediciones.

Rodríguez, D. (2015). Evasión y elusión de impuestos. Colombia, Ediciones de la Universidad Nacional Nueva Granada.

Ruiz de Castilla, F. (2023). Derecho tributario peruano, voli i (2da edición) impuesto a la renta, impuesto al valor agregado (igv). Lima, Perú: Palestra Editores.

Ruiz de Castilla, R. (2021). Derecho tributario peruano, vol. i impuesto a la renta. Lima, Perú: Palestra Editores

Ruiz de Castilla y Ponce de León, F. J. (2001). Las Clasificaciones de los tributos e Impuestos. *Derecho & Sociedad*, (17), 100-104. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/16843>

Sevillano, S. (2020). *Lecciones de derecho tributario*. Lima, Perú: Ediciones de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

Salgado, S. M. (2008). Los servicios digitales como supuesto de Renta de Fuente Peruana. *Jornadas Nacionales de Derecho Tributario*, 29.

Servicios Digitales de No Domiciliados: ¿Cuándo No Aplican para el Impuesto a la Renta en Perú? (2025, mayo 26). RSM Peru. <https://www.rsm.global/peru/es/news/servicios-digitales-de-no-domiciliados-cuando-no-aplican-para-el-impuesto-la-renta-en-peru>

## ANEXOS

### ANEXO 1: Matriz de consistencia

| <b>Título del proyecto: “INCUMPLIMIENTO DEL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA POR SUJETOS NO DOMICILIADOS QUE PRESTAN SERVICIOS DIGITALES A CONSUMIDORES FINALES”</b>                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Problema                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Objetivos                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Hipótesis (en caso corresponda)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Categorías y subcategorías                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Metodología                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| <p><b>1.PROBLEMA PRINCIPAL</b><br/>¿Cuáles son los factores jurídicos que promueven el incumplimiento del pago del IR por los sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores finales en el Perú?</p> <p><b>2. PROBLEMA ESPECÍFICO:</b><br/>a) ¿Cuál es el tratamiento legal del IR para los sujetos no domiciliados que</p> | <p><b>1.OBJETIVO GENERAL</b><br/>Establecer los factores jurídicos que promueven el incumplimiento del pago del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores.</p> <p><b>2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b><br/>a) Identificar el tratamiento legal de la normativa tributaria peruana de los sujetos no domiciliados que</p> | <p><b>1.HIPÓTESIS PRINCIPAL</b><br/>Dado el deficiente tratamiento legal en Perú del impuesto a la renta para sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores finales, es probable que ello determine el incumplimiento en su pago por esos sujetos, haciéndose necesaria una propuesta de modificación legislativa como solución.</p> <p><b>2. HIPÓTESIS SECUNDARIAS</b><br/>a) La legislación peruana sobre el IR reconoce formalmente el concepto de servicio digital y establece criterios de territorialidad para gravar a sujetos no domiciliados; sin</p> | <p>Tratamiento legal del IR por Sujetos no domiciliados en Servicios Digitales</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Marco Normativo del IR</li> <li>- Sujetos no domiciliados</li> </ul> <p>Regulación de los SND que prestan servicios digitales en la legislación tributaria peruana</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Normativa en IR que puede ser aplicada a los SND que prestan servicios digitales</li> </ul> | <p>La investigación es de tipo dogmática (argumentativa), enfocada en el análisis, interpretación y sistematización de categorías jurídicas tributarias a partir de fuentes documentales.</p> <p>Este enfoque permite examinar la aplicación de los principios tributarios de equidad, capacidad contributiva y territorialidad en relación con el tratamiento del impuesto a la renta para sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales a consumidores finales, desde una perspectiva teórico-normativa.</p> |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>prestan servicios digitales?</p> <p>b) ¿Cuáles son las consecuencias de la falta de recaudación por el incumplimiento del pago del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?</p> <p>c) ¿Cuáles son las deficiencias normativas de la regulación del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?</p> <p>d) ¿En qué consiste la propuesta de modificación legislativa como solución al incumplimiento del pago del impuesto a la renta por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales?</p> | <p>prestan servicios digitales, en consideración de lo establecido por la Ley del Impuesto a la Renta.</p> <p>b) Precisar consecuencias de la falta de recaudación por el incumplimiento de pago del IR por sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales.</p> <p>c) Establecer las deficiencias normativas de la regulación del IR por sujetos no domiciliados que presten servicios digitales.</p> <p>d) Dar una propuesta de modificación legislativa como solución al incumplimiento del pago del impuesto a la renta por sujetos no domiciliados que</p> | <p>embargo, su aplicación práctica presenta ambigüedades que dificultan la determinación precisa de la fuente de renta.</p> <p>b) La ausencia de mecanismos efectivos para exigir el cumplimiento del pago del Impuesto a la Renta por parte de sujetos no domiciliados que prestan servicios digitales genera una pérdida significativa de recaudación fiscal, afectando la equidad tributaria y la neutralidad del sistema.</p> <p>c) La regulación vigente del Impuesto a la Renta en relación con los servicios digitales prestados por sujetos no domiciliados presenta deficiencias normativas, especialmente en cuanto a la definición de presencia económica significativa, el criterio de fuente y los mecanismos de retención.</p> <p>d) La implementación de una modificación legislativa que incorpore mecanismos de recaudación indirecta, como la</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aplicación del IGV sobre los Servicios digitales de SND adquiridos por consumidores finales</li> <li>- Pronunciamientos del Tribunal Fiscal</li> </ul> <p>Regulación de los SND que prestan Servicios digitales en la legislación internacional</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Regulación fiscal en Francia</li> <li>- Regulación fiscal en España</li> <li>- Regulación fiscal en Colombia</li> <li>- Regulación fiscal en México</li> </ul> <p>Criterios de territorialidad y fuente peruana en servicios digitales</p> <p>Factores jurídicos del Incumplimiento Tributario en Servicios Digitales</p> | <p>La investigación adopta un enfoque dogmático-sistemático, ya que se centra en el análisis de la coherencia y aplicación de principios tributarios fundamentales dentro del marco normativo del derecho tributario peruano, específicamente en el contexto de la economía digital.</p> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|  |                              |                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                         |  |
|--|------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
|  | presten servicios digitales. | retención en la fuente a través de entidades financieras, permitiría mejorar la eficiencia fiscal y garantizar el cumplimiento del Impuesto a la Renta por parte de prestadores digitales no domiciliados. | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Deficiencias normativas en la regulación del IR para servicios digitales</li> <li>- Vacíos legales en los mecanismos de control y fiscalización</li> <li>- Impacto económico de la falta de recaudación tributaria.</li> </ul> |  |
|--|------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|