



**GÁLVEZ &  
DOLORIER**

ABOGADOS

# Boletín al Día Tributario

*Edición especial*

**La SUNAT se pronuncia sobre los servicios de soporte técnico al cliente en red y acceso electrónico a servicios de consultoría calificándolos como “servicios digitales” aun cuando no sean prestados de forma esencialmente automática (Informe No. 000039-2024-SUNAT/7T0000)**



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

1. Como se sabe los servicios digitales prestados por no domiciliados generan renta de fuente peruana gravada con la tasa del Impuesto a la Renta de 30% sobre la renta bruta pagada al proveedor no domiciliado.
2. El 14 de junio de 2024, SUNAT publicó el informe No. 000039-2024-SUNAT/7T0000 en el que se consultó si los siguientes servicios prestados por sujetos no domiciliados y que no son esencialmente automáticos, califican como “servicios digitales”:
  - (i) Servicios de soporte técnico brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico.
  - (ii) Servicios de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia o por correo electrónico.
3. Al respecto, SUNAT concluyó lo siguiente:

*“Para efecto del impuesto a la renta, califican como servicios digitales y, por ende, se encontrarán gravados con el impuesto a la renta, los servicios de soporte técnico que no sean esencialmente automáticos: i) brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico; y, ii) los de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia o por correo electrónico; en la medida que se utilicen económicamente, usen o consuman en el país.”*
4. Los argumentos que ha desarrollado SUNAT para llegar a esta conclusión se detallan a continuación:
  - (i) El concepto de servicio digital previsto en la norma reglamentaria (inciso b del artículo 4-A del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta) incluyó expresamente a los **servicios de soporte técnico al cliente en red** (prestados a través del correo electrónico) y al **acceso electrónico a servicios de consultoría** (prestados a través de correo electrónico o video conferencia).
  - (ii) Estos ejemplos están recogidos en un listado no taxativo que tiene como fuente a una relación de servicios identificados por la OCDE como digitales, los cuales fueron plasmados en documentos de trabajo realizados por dicha organización a nivel internacional: *¿Son las actuales reglas de los Convenios para evitar la doble imposición apropiadas para gravar los beneficios empresariales provenientes del comercio electrónico?* (2003) y el *Reporte Final de la OCDE sobre los temas de caracterización de rentas vinculadas al comercio electrónico* (2001).
  - (iii) La exposición de motivos del Decreto Legislativo No. 945 incorporó dentro de sus anexos el Cuadro No. 3 que recoge una relación de servicios que según la OCDE califican como digitales entre los cuales se encuentran, los servicios de soporte al cliente en red y al acceso electrónico a servicios de consultoría.

A partir de este razonamiento, sostiene la SUNAST que cuando el segundo párrafo del inciso b) del artículo 4 -A del Reglamento de la LIR alude a un listado de servicios digitales, **debe entenderse que todos estos servicios califican como digitales**, aun cuando no cumplan con alguno o algunos de los elementos del concepto (primer párrafo de la citada norma<sup>1</sup>), como por ejemplo, que no sean esencialmente automáticos.

En cambio, los servicios que no se encuentren comprendidos en dicho listado necesariamente deberán cumplir con cada una de las características establecidas.

5. Es importante señalar que esta posición difiere de la adoptada por el **Tribunal Fiscal en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 05459-8-2018**, en la cual señaló que los servicios de “acceso electrónico a servicios de consultoría” no califican como servicios digitales porque eran viables en ausencia de la tecnología de la información en tanto los servicios se prestaron no solo a través de correos electrónicos sino también a través de llamadas telefónicas<sup>2</sup>.

Además, el Tribunal Fiscal estableció que dicho servicio solo se consideraría digital si cumple con todos los requisitos esenciales especificados en el Reglamento, enfatizando que los correos electrónicos se consideran simplemente como medios de comunicación para la ejecución del servicio contratado. Esta postura ha sido reafirmada en otras decisiones jurisprudenciales como las RTFs Nos. 9797-4-2019<sup>3</sup>, 10677-4-2019 y 07221-1-2020<sup>4</sup>.

6. La controversia interpretativa sobre los servicios que aquí comentamos y que pueden hacer uso de los correos electrónicos o video conferencia, también ha llegado a la Corte Suprema de la República. Así, mediante la **Casación No. 16003-2023 LIMA, publicada el 22 de enero de 2024**, la Corte Suprema se ha pronunciado sobre una

---

<sup>1</sup> (i) sea un servicio; (ii) se preste a través del Internet; (iii) se preste mediante accesos en línea; (iv) sea esencialmente automático y (v) dependa de la tecnología de la información.

<sup>2</sup> “*para que se configurara el servicio digital de “acceso electrónico a servicios de consultoría” (...) se debía cumplir con los elementos establecidos en la definición de servicio digital prevista en el citado inciso b) del artículo 4°-A; no obstante, en el presente caso se aprecia que los servicios prestados no califican como tales, en atención a que (...) no se pusieron a disposición del usuario mediante accesos en línea, ya que no se advierte que su prestación hubiera beneficiado a la recurrente en forma inmediata, advirtiéndose de tales correos que estos solo fueron un medio de comunicación, así como también se aprecia que tales servicios son viables en ausencia de la tecnología de la información”*

<sup>3</sup> El contribuyente recibió un servicio de consultoría financiera y de auditoría (adecuación de las NIFF, consolidación financiera, etc.) usando el correo electrónico. El Tribunal Fiscal llegó a la conclusión de que los servicios no cumplían con los requisitos para ser considerados digitales según el Reglamento de la Ley del Impuesto al no ser viable en ausencia de la tecnología de la información, debido a que podían haberse prestado por otro medio. Asimismo, destacó que el e-mail en este caso era un simple medio de comunicación.

<sup>4</sup> El contribuyente recibió servicios de asesoría en desarrollo corporativo estratégico y servicio de asesoría de impuestos mediante correo electrónico los cuales fueron calificados por SUNAT como servicios digitales. Para resolver la controversia, el Tribunal Fiscal se basó en la Resolución No. 05459-8-2018, estableciendo que el servicio de “acceso electrónico a servicios de consultoría” debe cumplir con todos los elementos del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta para calificar como servicio digital y agregó que en el presente caso no califican como tal, pues “*no se pusieron a disposición del usuario mediante accesos en línea, ya que no se advierte que su prestación hubiera beneficiado a la recurrente en forma inmediata, advirtiéndose de tales correos que solo fueron un medio de comunicación”*.”

demanda que interpuso SUNAT contra la RTF No. 10677-4-2019 al considerar que los servicios recibidos por el contribuyente de asesoramiento contable y financiero (servicios de asesoría en la revisión de resultados de la auditoría de los estados financieros, asesoría en adecuación de las normas internacionales que rigen las finanzas NIIF, entre otros), **proporcionados a través de correo electrónico y video conferencia**, califican como servicios digitales bajo la modalidad de “acceso electrónico a servicios de consultoría”.

Al respecto, el Tribunal Fiscal, haciendo referencia a la RTF No. 05459-8-2018, levantó el reparo al indicar que el servicio digital de “acceso electrónico a servicios de consultoría” debía cumplir con ser “automático”, lo que no se cumplió en el presente caso, dado que estos servicios no fueron proporcionados al usuario mediante acceso en línea y podrían ser viables en ausencia de la tecnología.

En el proceso judicial, la Corte Suprema<sup>5</sup> estableció que el “acceso electrónico a servicios de consultoría” *debe ser interpretados de forma coherente con los requisitos para ser considerados servicios digitales del literal b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. De esta forma, aun cuando dicho servicio se encuentre contenido como uno de los ejemplos de servicios digitales, debe cumplir necesariamente con los requisitos generales de la referida norma, entre ellos, ser esencialmente automático.*

Asimismo, la Corte Suprema coincidió con la referencia doctrinaria utilizada por la Corte Superior la cual establece que *“en el numeral 7 del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la citada Ley, se incluye ilegalmente como servicio digital al servicio de consultoría por correo electrónico, aunque no se cumpla con el requisito de que sea puesto a disposición del usuario mediante un acceso en línea, en forma automática, lo que propicia la imposición según el medio de comunicación utilizado más que por la naturaleza del servicio prestado”*<sup>6</sup>.

Es importante destacar que, aunque la Corte Suprema devolvió los actuados al Tribunal Fiscal para que confirme la naturaleza de todas las prestaciones involucradas, dado que podrían existir otras prestaciones que generen renta gravada por ser actividades empresariales llevadas a cabo en el país, también ha interpretado que el acceso electrónico a servicios de consultoría debe cumplir con los requisitos generales del literal b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incluyendo que sea esencialmente automático<sup>7</sup>.

7. La controversia interpretativa que aquí detallamos, aun cuando ya tiene definida una línea de interpretación por parte del tribunal fiscal y recientemente de la Corte Suprema y cuenta con otros argumentos legales que confirmarían que en este caso no corresponde tratar a estas operaciones como servicios digitales, debe ser identificada por las gerencias tributarias de nuestros clientes, como un aspecto potencialmente contingente.

---

<sup>5</sup> Fundamento 5.17

<sup>6</sup> Instituto Peruano de Derecho Tributario (2008). Resolución de las X Jornadas Nacionales de Derecho Tributario: Rentas de Fuente Peruana. Lima. <https://www.ipdt.org/resolucion-de-las-x-jornadas-nacionales-de-derecho-tributario-rentas-de-fuente-peruana/>

<sup>7</sup> Fundamento 5.19

8. Hasta que la norma en análisis no sea modificada o se emitan precedentes obligatorios por parte del Tribunal Fiscal o la Corte Suprema, las Empresas deberán revisar el tipo de servicios que contratan a proveedores no domiciliados, tales como consultorías o asistencias técnicas en red, donde se hace uso de medios remotos de comunicación (correo electrónico o videos conferencias utilizando diversas plataformas), toda vez que la posición de la SUNAT – aunque controvertible – será aplicada por la autoridad tributaria en las fiscalizaciones del IR de no domiciliados que programe.

\*\*\*\*\*

**Equipo tributario de Gálvez & Dolorier  
Abogados:**



José Gálvez  
Silvia Muñoz  
Karina Arbulú  
Martin Mantilla

Francis Gutiérrez  
Eduardo Guerra  
Karem Carrillo  
Alejandra Frisancho  
Edson Gómez  
Valentina Rosas  
Helen Jáuregui