



Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

EXPEDIENTE N° : 4635-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Loreto
FECHA : Lima, 12 de agosto de 2026

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente N° [redacted], contra la Resolución de Intendencia N° 636/SUNAT de 11 de febrero de 2022, emitida por la Intendencia Regional Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 465 a 512, giradas por el Impuesto a la Renta – Retenciones a No Domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018 y las Resoluciones de Multa N° 404 a 446, giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de autos se aprecia que mediante Carta N° 0-01-SUNAT¹ (foja 2863) y Requerimiento N° 399 (fojas 1861 a 1862)², la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial³ a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y/o formales vinculadas con el Impuesto a la Renta de los periodos enero de 2015 a diciembre de 2018, respecto de las retenciones a beneficiarios no domiciliados en el país de rentas de fuente peruana.

Que como resultado del aludido procedimiento, la Administración determinó omisiones en el pago de retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018, respecto de los servicios prestados a la recurrente por parte de las empresas no domiciliadas [redacted] y [redacted] que calificaron como servicios digitales sujetos a retención del Impuesto a la Renta, razón por la que se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 465 a 512 (fojas 2908, 3092/reverso a 3093, 3095 a 3104, 3259/reverso a 3273/reverso).

Que asimismo, se detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, razón por la cual se emitieron las Resoluciones de Multa N° 404 a 446 (fojas 3049 a 3090, 3256), vinculadas con el Impuesto a la Renta – Retenciones a No Domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018.

Que estando a lo expuesto, la materia en controvertida consiste en determinar si los referidos valores han sido emitidos conforme a ley.

¹ Vinculada con la Orden de Fiscalización N° 830 (foja 2865).

² Notificados el 9 de setiembre de 2019 (foja 2864), en el domicilio fiscal de la recurrente (conforme se aprecia del Comprobante de Información Registrada que obra a foja 2823), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con la que se pretendieron las diligencias, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realiza por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, debiendo contener el acuse de recibo como mínimo lo siguiente: i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

³ En dicha carta se indicó como elemento del tributo a fiscalizar las retenciones a beneficiarios no domiciliados en el país de rentas de fuente peruana, y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar todos los aspectos.





Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

Resoluciones de Determinación N° 465 a 512 - Impuesto a la Renta – Retenciones a No Domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018

Argumentos de la recurrente

Que la recurrente sostiene que los servicios prestados por sus proveedores no domiciliados no constituyen servicios digitales, toda vez que no son del todo automatizados al existir intervención humana para su completa prestación. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05459-8-2018 y N° 03271-3-2019.

Que añade que los servicios que brinda no son del todo automatizados ya que son pagados a la cuenta corriente de la empresa no domiciliada, en efectivo o a través de transferencias o cobros POS, y que la Administración no ha tomado en cuenta que el servicio de reserva en línea necesita de una confirmación, siendo por ello que el 100% de las ventas se confirman en el hotel y son pagadas en efectivo. Agrega que lo mismo ocurre con la cancelación de las reservas, las que se pueden dar en cualquier momento de la reservación cuando no se da la confirmación final.

Que sostiene que presentó las condiciones generales de entrega con _____ donde se establecieron las condiciones del servicio entre ambas partes, haciendo mal la Administración al indicar que no exhibió el original o copia del contrato.

Argumentos de la Administración

Que la Administración señala que determinó que los servicios prestados por las empresas no domiciliadas _____ y _____, califican como servicios digitales sujetos a retención del Impuesto a la Renta. Refiere que se ha observado que las plataformas de las páginas web ponen a disposición del potencial cliente los servicios de alojamiento prestados por el establecimiento _____, pudiendo este usuario consulta o buscar precios, tipos de habitaciones, fechas disponibles, servicios adicionales, entre otros, así como efectuar reservas y pagos u otras operaciones relacionadas con los servicios prestados por el referido establecimiento, siendo que de ello se advierte que la recurrente paga una comisión por cada reserva generada desde las plataformas de la página web de _____ y _____, siendo que las citadas empresas no domiciliadas emiten a tal efecto los comprobantes de pago respectivos una vez finalizado el alojamiento del huésped. De ello, concluye que el servicio de reservas prestado por las empresas extranjeras a la recurrente califica como servicio digital ya que es un servicio (servicio de reservas en línea), se presta a través de internet o cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por internet o cualquier otra red a través de la cual se presten servicios equivalentes (todo el servicios es vía internet), se pone a disposición mediante accesos en línea (las empresas extranjeras brindan acceso a la recurrente a sus plataformas digitales por medio de un usuario), se caracteriza por ser esencialmente automático (la intervención humana es mínima, siendo el propio sistema el encargado de validar la información proporcionada) y no es viable en ausencia de la tecnología de la información (el servicio de reserva no puede ser prestado sin usar internet).

Análisis

Que del Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° _____ 465 a _____ 512 (fojas 3091, 3268 y 3280), se aprecia que la Administración reparó el Impuesto a la Renta – Retenciones a No Domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018, al haberse determinado que los servicios prestados a la recurrente por parte de las empresas no domiciliadas _____ y _____, califican como servicios digitales sujetos a retención del Impuesto a la Renta, sustentándose en el Requerimiento N° _____ 145 y su resultado, y señalando como legal el artículo 6, inciso i) del artículo 9 y el artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, y el inciso b) del numeral 4 del artículo 4-A de su reglamento.

Que el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae sólo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que de acuerdo con el inciso i) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 970, en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente



Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

peruana las obtenidas por servicios digitales prestados a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes, cuando el servicio se utilice económicamente, use o consuma en el país.

Que según el inciso j) del artículo 56 de la mencionada Ley del Impuesto a la Renta, el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando, la tasa del treinta por ciento (30%) en el caso de otras rentas distintas a las señaladas en los demás incisos.

Que el inciso c) del artículo 71 de la mencionada ley establece que son agentes de retención las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados. Agrega dicho artículo que las retenciones deberán ser pagadas dentro de los plazos establecidos en el Código Tributario para las obligaciones de carácter mensual.

Que de acuerdo con el artículo 76 de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1120, las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54 y 56 de esta ley, según sea el caso. El segundo párrafo de este artículo⁴ agregaba que los contribuyentes que contabilizaban como gasto o costo las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar, a favor de no domiciliados, debían abonar al fisco el monto equivalente a la retención en el mes en que se producía su registro contable, independientemente de si se pagaban o no las respectivas contraprestaciones a los no domiciliados.

Que conforme con lo previsto por el primer párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 159-2007-EF, se entiende por servicio digital a todo servicio que se pone a disposición del usuario a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes mediante accesos en línea y que se caracteriza por ser esencialmente automático y no ser viable en ausencia de la tecnología de la información. Para efecto del reglamento, las referencias a página de Internet, proveedor de Internet, operador de Internet o Internet comprenden tanto a Internet como a cualquier otra red, pública o privada.

Que el segundo párrafo de la citada norma establece que se consideran servicios digitales, entre otros, a los siguientes: 1. Mantenimiento de software, 2. Soporte técnico al cliente en red, 3. Almacenamiento de información (*Data warehousing*), 4. Aplicación de hospedaje (*Application Hosting*), 5. Provisión de servicios de aplicación (*Application Service Provider – ASP*), 6. Almacenamiento de páginas de internet (*web site hosting*), 7. Acceso electrónico a servicios de consultoría, 8. Publicidad (*Banner ads*), 9. Subastas “en línea”, 10. Reparto de información, 11. Acceso a una página de Internet interactiva, 12. Capacitación Interactiva y 13. Portales en línea para compraventa.

Que en la definición antes citada se desprende que para que un servicio sea considerado como digital, deberá cumplirse, en todos los casos, con los siguientes requisitos: (i) Que sea un servicio; (ii) Que se preste a través del Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet o cualquier otra red a través de la que se presten servicios equivalentes; (iii) Que se ponga a disposición mediante accesos en línea; (iv) Que se caracterice por ser esencialmente automático; y (v) que no sea viable en ausencia de la tecnología de la información.

Que en ese sentido, aun cuando el segundo párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señale que se consideran servicios digitales, entre otros, a una diversidad de prestaciones; en todos esos casos, al igual que en cualquier prestación que no figurase en dicho listado, para que un servicio califique como digital, tendrá necesariamente que cumplir con los requisitos establecidos en el primer párrafo de la citada norma.

⁴ Antes de su derogación por la Única Disposición Complementaria Derogatoria del Decreto Legislativo N° 1369, publicado el 2 de agosto de 2018.



Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

Que conforme con el inciso b) del citado artículo 4-A, un servicio digital se utiliza económicamente, se usa o se consume en el país, entre otros supuestos, cuando sirve para el desarrollo de las actividades económicas de un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría, presumiéndose que un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría que considera como gasto o costo la contraprestación por el servicio digital, el que cumple con el principio de causalidad previsto en el primer párrafo del artículo 37 de la Ley, utiliza económicamente el servicio en el país.

Que por su parte, de acuerdo con el numeral 2 del artículo 18 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, son responsables solidarios con el contribuyente los agentes de retención o percepción, cuando hubieren omitido la retención o percepción a que estaban obligados. Efectuada la retención o percepción el agente es el único responsable ante la Administración Tributaria.

Que mediante los puntos 1, 2 y 4 del Requerimiento Nº 399 (fojas 2861 y 2862), la Administración solicitó a la recurrente que el 23 de setiembre de 2019 a las 10:00 horas presente y/o exhiba en su domicilio fiscal la siguiente documentación: Los estados de cuenta y/o reportes proporcionados por las instituciones del sistema financiero y de seguros del país o del exterior, así como las respectivas conciliaciones bancarias; contratos suscritos con empresas y/o personas no domiciliadas, traducidos al idioma español por servicios recibidos, así como los comprobantes de pagos, invoice's, reporte de huéspedes y/o clientes obtenidos por los servicios de reservas de habitaciones en línea y otras reservas, reporte de los pagos efectuados por los servicios utilizados, extraídos de las plataformas disponibles en virtud de los anotados contratos suscritos, los medios de pagos y "estado o extracto de cuenta" de cuentas bancarias, tarjetas de crédito u otro producto financiero en donde consten los cargos por las cancelaciones o pagos efectuados por los servicios utilizados, los comprobantes emitidos por usted por los servicios prestados a los huéspedes y/o clientes obtenidos por los servicios de reservas de habitaciones en línea y otras reservas, se le solicita el original y presentar fotocopia del registro de compras, registro de ventas e ingresos, Libro Caja y Bancos, Libro Diario o Libro Diario de Formato Simplificado, Libro Mayor y Registro de Compras, entre otros de corresponder, si lleva la contabilidad en sistema computarizado, se requiere proporciones una copia de la base de datos, en dispositivo de almacenamiento (USB, CD u otro) en formato Excel (xls o xlsx) o texto (txt); en caso de llevar los libros y registros solicitados de manera electrónica, de acuerdo a la Resolución de Superintendencia Nº 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, proporcionar los archivos en formato texto (txt) conjuntamente con las Constancias de Recepción (archivos xple) del Programa de Libros Electrónicos en dispositivo de almacenamiento (USB, CD u otros).

Que en los puntos 1, 2 y 4 del Resultado del Requerimiento Nº 399 (fojas 2859 y 2860), la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió original y presentó copia fotostática de los estados de cuenta emitidos por el (fojas 1697 a 1961), no exhibió original y no presentó copia de los contratos suscritos con los operadores turísticos internacionales⁵, exhibió original y presentó copia de los comprobantes de pago por los servicios de reserva de habitaciones en línea de los operadores turísticos internacionales " y " (fojas 11 a 128), exhibió los medios de pagos y estados de cuentas bancarias, tarjetas de crédito (fojas 1962 a 2219), exhibió los comprobantes de pagos de ventas (fojas 129 a 1695), proporcionó los archivos en formato texto (txt) y las constancias de recepción en archivo (xple) contenidos en un USB con los libros electrónicos, registro de compras y registro de ventas, exhibió el Libro Caja y Bancos, Libro Diario y Libro Mayor, entre otros (fojas 2257 a 2290)⁶.

⁵ Cabe indicar que mediante escrito Nº 42-8 (fojas 2294 y 2295), presentó un escrito en el que señaló que no contaba con contrato alguno, sin embargo, adjuntó las "Condiciones Generales de Entrega" y "Los Términos, Condiciones y Avisos de " (fojas 2220 a 2227 y 3039 a 3047).

⁶ Cabe precisar que el 20 de abril de 2021 se depositó el Requerimiento Nº 065 (foja 2857), en el que se reiteró que se exhiba y presente fotocopia del "Registro de Huésped", requerido en el Requerimiento Nº 399. Del punto 5 del resultado del requerimiento (foja 2855) se tiene que la recurrente no subsanó tal omisión, por lo que se indicó que se cometió la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario. La recurrente impugnó ello, por tanto, mediante Carta Nº 021-SUNAT/7M0400, la Administración comunicó a la recurrente que se calificó su escrito presentado como queja, siendo que al respecto este Tribunal mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01197-Q-2021, manifestó que el escrito presentado no podía considerarse queja. Por tal motivo, la Administración emitió una Carta Nº 021-SUNAT/7M0200 en la que comunicó que no habiendo cumplido con el Requerimiento Nº 399, se procedía con la infracción. No obstante, de acuerdo con lo previsto en la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos Internos Nº 000001-2021-SUNAT/700 se dispuso aplicar la facultad discrecional de no sancionar



Nº 07790-8-2026

Que posteriormente, mediante los puntos 1 y 2 del Requerimiento N° 145 (fojas 2852 a 2854), la Administración señaló que, atendiendo a lo presentado por la recurrente con motivo de la Carta Circular N° 003-2018-SUNAT-7M02007, habiendo la recurrente indicado que solo mantiene relación comercial con las empresas " " y " (fojas 2360 a 2361), presentando comprobantes de pago por la comisión de reserva de habitaciones realizadas en sitios web o aplicativos emitidos por las empresas no domiciliadas y , así como los documentos que sustentaban el pago en contraprestación a dichos servicios, por la suma total de S/ 126 655,82, respectivamente, no habiéndose efectuado retención alguna en el pago de estos servicios (fojas 2296 a 2359), precisando que los aludidos comprobantes fueron emitidos por la reserva de habitaciones en el establecimiento , correspondiente a diversas fechas, la Administración indicó que la recurrente utilizó las plataformas de las mencionadas páginas web para poner a disposición de potenciales clientes la posibilidad de acceder, buscar y realizar reservas de habitaciones en línea, efectuar pagos u otras operaciones, a efectos de que consiga clientes y/o huéspedes que utilicen los servicios de alojamiento prestados, observándose que no se presentaron los formularios referidos a retenciones de no domiciliados.

Que a continuación se señaló que en aplicación del segundo párrafo del artículo 6, el inciso i) del artículo 9, el inciso j) del artículo 56 y el artículo 76 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, y el artículo 4-A de su reglamento, los servicios de las plataformas de las páginas webs https://www._____ y https://www._____, pertenecientes a las empresas no domiciliadas _____ y _____, eran servicios digitales que calificaban como renta de fuente peruana sujeta a retención, por lo que solicitó a la recurrente efectuar el pago del Impuesto a la Renta por rentas de fuente peruana acreditadas a sujetos no domiciliados, conforme se detalla en los Anexos N° 01, 02, 03 y 04 (fojas 2850, 2851/reverso, 2851 y 2852/reverso), o, de considerarlo pertinente, presentar sus descargos al reparo imputado.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 145 (fojas 2846 y 2847), la Administración señaló que la recurrente no cumplió con efectuar el pago de las mencionadas retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados y que presentó el escrito signado con Expediente N° 302 (fojas 2833 y 2834), en el cual señaló, entre otros, que en el Anexo N° 01 del requerimiento se indica que del importe pagado se debe incrementar para la base imponible y efectuar la retención, conclusión que proviene de un cálculo sin ninguna base, al margen que los servicios por alojamiento no contemplan esos costos, y que al efectuar la retención del 30% por ese servicio, los costos se incrementarían y reduciría su base tributaria. Agregó que los pagos efectuados a los no domiciliados corresponden a gastos necesarios para generar ventas y por ende tributar.

Que en relación a los argumentos de la recurrente, en el citado resultado del requerimiento la Administración señala que de acuerdo con el inciso j) del artículo 56 y el artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, el Impuesto a la Renta correspondiente a no domiciliadas por las rentas de fuente peruana se determinará aplicando sobre dichas rentas la tasa del treinta por ciento (30%), siendo que las personas o entidades que las paguen o las acrediten deberán retener y abonar al fisco dentro de los plazos de periodicidad mensual; en ese sentido, de los documentos que sustentan el pago en contraprestación, se tiene que los pagos que la recurrente realizó, detallados en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° 145, eran los montos que el sujeto no domiciliado esperaba recibir en contraprestación a los servicios prestados, libre de los impuestos aplicables en el país de la fuente, esto es, luego de haberse aplicado la retención del 30% por el Impuesto a la Renta, de modo que, para determinar el monto de la renta de fuente peruana acreditada a sujetos no domiciliados, se debe calcular de modo tal que luego de aplicada la retención del 30% resulten los montos que efectivamente fueron cancelados al sujeto no domiciliado, toda vez que dichos montos son los que acordaron que el sujeto no domiciliado recibiría en contraprestación al servicio, luego de haberse aplicado las retenciones correspondientes.

Administrativamente, por tanto de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 y 110 del Código Tributario, se procedió a declarar nulo el Requerimiento N° 065 y su resultado.

7 Cabe indicar que requiríó presentar copia de los documentos (comprobantes de pagos, invoice, entre otros) que sustenten el pago de comisiones por servicios recibidos en las reservas de habitaciones en línea realizadas desde el 1 de enero de 2015 a 31 de diciembre de 2018 por las siguientes empresas: "



Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

Que en cuanto al argumento relativo a que los pagos efectuados a los sujetos no domiciliados corresponden a gastos necesarios para generar ventas y por ende tributar, la Administración mencionó que no era materia de observación si se trataban o no de gastos necesarios para la generación de renta.

Que conforme con lo expuesto, en el citado resultado del mencionado requerimiento, la Administración concluyó que la recurrente no cumplió con efectuar el pago del Impuesto a la Renta por rentas de fuente peruana acreditada a no domiciliados, por lo que, entre otros, correspondía efectuar el reparo, cuyo detalla consta en los anexos.

Que conforme al Comprobante de información Registrada (foja 3448) y del Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 2897), la recurrente tiene como actividad económica hoteles, campamento y otros (CIIU 55104), contando con un establecimiento anexo en _____, Loreto, donde funciona el _____.

Que en los Anexos Nº 1, 2, 3 y 4 del Requerimiento Nº _____ 145 (fojas 2850, 2851/reverso, 2851 y 2852/reverso), se aprecia que la Administración observó los comprobantes de pago emitidos por _____ y _____ (fojas 11 a 128), por comisiones de reserva de hotel y por compensación por reserva de hotel.

Que de la documentación que obra en autos se tiene que la recurrente y _____⁸ (fojas 5671 a 5681), celebraron un acuerdo bajo "Condiciones Generales de Entrega", a través del cual la recurrente utilizaría las plataformas de _____, referidas a páginas web, aplicaciones, herramientas, plataformas y/u otros dispositivos de Booking.com y sus empresas afiliadas y socios de negocios en los que, o por medio de los cuales se pone a disposición el servicio, para indicar las habitaciones disponibles para que los clientes pudieran realizar sus reservas, siendo que por cada reserva realizada en las plataformas, la recurrente debía pagar una comisión calculada de acuerdo con la cláusula 2.3.2⁹, y el pago debía hacerse de acuerdo con la cláusula 2.4.¹⁰; asimismo, se precisó que la información proporcionada por la recurrente para que apareciera en las plataformas incluiría datos relativos, como imágenes, fotografías y descripciones, sus instalaciones y servicios, las habitaciones disponibles para reservar, datos sobre tarifas, condiciones, disponibilidad y cancelación.

⁸ Ubicada en Ámsterdam, Países Bajos.

⁹ 2.3 Comisión:
(...)

2.3.2. La comisión agregada por reserva es igual a la multiplicación de (i) la cantidad de noches que el Cliente se hospeda en el Alojamiento, (ii) el precio de la habitación (según lo establecido o cargado por el Alojamiento o según lo ofrecido por el Alojamiento a _____ (por ejemplo, en el Sistema)) por habitación y por noche (excluidos los impuestos a la ventas y cualquier otro impuesto o gravamen nacional, gubernamental, provincial, estatal, municipal o local aplicable (los "Impuestos")), así como cualquier otro cargo extra o recargo (incluidos los impuestos) que estén incluidos, agregados o se agreguen o formen parte de la tarifa ofrecida, elegida o aceptada por el Cliente en la Plataforma, en el momento de efectuar la reserva de la habitación por el cliente por medio de las Plataformas (tales como, cargos por desayunos, comidas (media pensión o pensión completa), alquiler de bicicletas, cargos por "check-in" adelantado o "check-out" ampliado, cargos por personas adicionales, suplementos del resort, camas adicionales, entradas de teatro, cargos por servicio, etc.), (iii) el número de habitaciones reservadas por el cliente y (iv) el porcentaje de Comisión pertinente establecido en el Acuerdo.

Con el fin de evitar deudas, el alojamiento acuerda y reconoce por medio del presente que en caso de que el huésped pague al alojamiento el precio de la habitación de acuerdo con la cláusula 4.4 (pago facilitado), _____ deberá calcular la comisión en caso de cancelación o de que el huésped no se presente, de acuerdo con la cláusula 2.8 de las directivas de pago facilitado (...).

¹⁰ 2.4. Pago de la Comisión

2.4.1. La confirmación de las reservas en un mes calendario que contiene la fecha (programada) de salida del huésped en dicho mes se facturará (salvo en la medida en que el alojamiento haya acordado renunciar a cobrar el precio de la habitación de acuerdo con la causal 2.3.2. o para las cancelaciones gratuitas que se hagan por medio de _____ y de acuerdo con la política de cancelación de alojamiento) y pagará el mes siguiente de conformidad con la siguientes condiciones:

(a) Las facturas se tramitan una vez al mes y deberán enviarse al alojamiento en línea o por fax, correo postal o correo electrónico
(b) El alojamiento deberá pagar la comisión que se factura por concepto de cada mes en un plazo de 14 días a partir de la fecha de factura.
(c) El alojamiento deberá pagar directamente a _____ por medio del pago facilitado (si corresponde) o débito directo (...)



Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

Que de igual manera en los "Términos, condiciones y avisos de", se observa que la recurrente celebró un acuerdo con, para el uso de su plataforma "Partner Central", la cual permite a la recurrente el uso de sus tarifas, la disponibilidad y otros datos del inventario, permitiendo acceder a diversos servicios que ofrece como poner a disposición de los clientes sus bienes o servicios de manera online.

Que del "Reporte de los Pagos efectuados por los servicios utilizados, extraídos de las plataformas" (fojas 2245 a 2256), se aprecia la numeración de las facturas y los pagos correspondientes efectuados por la recurrente.

Que de lo expuesto se tiene que los sujetos no domiciliados ofrecieron a la recurrente sus servicios de acceso a sus plataformas tecnológicas (extranet), a fin que pudieran consignar información referida a las habitaciones de hospedaje que ofrecía la recurrente, la cual podía incluir, fotografías, tarifas, entre otros, de tal manera que pudieran ser promocionados y difundidos a sus usuarios finales, quienes realizaban las reservas respectivas, siendo que por cada reserva generada desde tales plataformas, se tenía que pagar una comisión a favor de los sujetos no domiciliados, lo que originó la emisión de los comprobantes de pago observados por la Administración.

Que en consecuencia, habida cuenta que los servicios que prestaron los sujetos no domiciliados a la recurrente se realizaron a través de sus plataformas tecnológicas, a las cuales únicamente se accedía por internet, mediante las cuales aquella promocionaba sus habitaciones de hospedaje con el objetivo que los usuarios finales pudieran reservarlas, servicio esencialmente automático, este calificó como servicio digital, conforme con lo establecido en el inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, se aprecia que el servicio digital antes mencionado se utilizó económicamente en el país, pues sirvió para que la recurrente perceptora de rentas de tercera categoría desarrollara sus actividades económicas referidas a los servicios de habitación de hospedaje en territorio nacional (Iquitos).

Que en tal sentido, las retribuciones que recibieron los sujetos no domiciliados por los servicios digitales que prestaron a la recurrente, califican como rentas de fuente peruana según lo establecido en el inciso i) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la recurrente debió de efectuar retenciones del Impuesto a la Renta, por los pagos que efectuó por dichos servicios, conforme con lo establecido en el inciso j) del artículo 56 de la citada ley, lo que no hizo, por tanto, el reparo formulado al Impuesto a la Renta por retenciones a no domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018, se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que no resulta atendible lo señalado por la recurrente respecto a los servicios prestados por sus proveedores no domiciliados no constituyen servicios digitales, toda vez que no son del todo automatizados, puesto que existe intervención humana para su completa prestación, pues conforme con lo antes expuesto, los servicios prestados por los sujetos no domiciliados consistían en la puesta a disposición de sus plataformas tecnológicas, permitiendo efectuar reservas de forma fiable, precisa e instantánea, de lo que se colige que el servicio es automático, debido a que el "Sistema de Reservas" (extranet) de los proveedores no domiciliados permitía que los clientes de la recurrente realicen en línea sus reservas en el hotel que esta ópera, siendo que dichas reservas son efectuadas con instantaneidad, conforme con lo establecido en el inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que carece de sustento lo sostenido por la recurrente respecto a que su personal interviene para coordinar la reservación determinando que el servicio prestado no sea del todo automatizado, ya que no se advierte de las condiciones estipuladas entre las partes que dicha coordinación constituya una actividad comprendida dentro de los servicios brindados por los sujetos no domiciliados, toda vez que estos consisten en poner a disposición de la recurrente sus plataformas tecnológicas, a las cuales únicamente acceden los clientes a través de Internet, permitiendo la promoción de sus establecimientos y la gestión de reservas en línea. Cabe agregar que no se advierte en autos que la recurrente haya acreditado los hechos que alega respecto a la intervención humana esencial para la efectiva realización del servicio por parte de los proveedores no domiciliados, por lo que dicho argumento carece de sustento.

Que no resulta atendible lo indicado por la recurrente respecto a los servicios que brinda no son del todo automatizado pues son pagados a la cuenta corriente de las empresas no domiciliadas en efectivo o a



Tribunal Fiscal

Nº 07790-8-2026

través de transferencias o cobros POS, dado que la actividad que desarrollan los sujetos no domiciliados es un servicio¹¹ consistente en la puesta a disposición de sus plataformas tecnológicas (Extranet)¹² para promocionar sus establecimientos, con el objetivo de que potenciales clientes realicen su reservación, siendo que por cada reserva confirmada generada desde tales plataformas, se tendrá que pagar una comisión a favor de los sujetos no domiciliados, siendo que las modalidades de pago de la recurrente de la contraprestación del servicio brindado por los sujetos no domiciliados, corresponde a un acuerdo entre las partes involucradas tal como lo estipularon en sus "Condiciones generales de entrega" (fojas 3039 a 3047) y "Términos, condiciones y avisos de" (fojas 2220 a 2227), es independiente de la naturaleza del servicio y no desvirtúa que el servicio prestado sea esencialmente automatizado.

Que en cuanto a que la Administración no tomó en consideración que el servicio de reserva en línea, necesita de la confirmación, siendo que el 100% de las ventas se confirman en el hotel y son pagadas en efectivo, agregando que de la misma forma ocurre con la cancelación de las reservas que se pueden dar en cualquier momento de la reservación cuando no se da la confirmación; cabe indicar que el servicio prestado por los sujetos no domiciliados consiste en poner a disposición de la recurrente sus plataformas tecnológicas (Extranet), mediante las cuales está promocionando sus establecimientos de hospedaje para que los potenciales clientes puedan efectuar reservas en línea, generándose la confirmación de la reserva a través de la propia plataforma o mediante correo, la cual es comunicada al establecimiento de hospedaje; en ese sentido, la circunstancia de que el pago del alojamiento se efectúe posteriormente en el establecimiento o que la reserva pueda ser cancelada bajo las condiciones pactadas entre el huésped y el hospedaje no desvirtúa la naturaleza del servicio prestado por los sujetos no domiciliados, toda vez que dichas circunstancias corresponden a la ejecución de la relación contractual entre la recurrente y el huésped, distinta del servicio digital brindado por los sujetos no domiciliados. Asimismo, una vez confirmada la reserva se genera una relación jurídica entre el huésped y el establecimiento de hospedaje, por lo que, si la cancelación se produce fuera del plazo establecido en las condiciones de la reserva aceptadas por el huésped, podrá originarse el cobro del cargo por cancelación correspondiente, sin que ello altere la naturaleza del servicio digital prestado por los sujetos no domiciliados.

Que lo sostenido por la recurrente respecto a que presentó las "Condiciones generales de entrega" con , por lo que mal hace la Administración al indicar que no exhibió el original o copia del contrato, cabe indicar que la Administración ha valorado dicho medio probatorio, conforme se aprecia de autos, asimismo conforme con lo analizado, de los comprobantes de pago y documentos que sustentan el pago de la contraprestación del servicio y de la normas aplicables, se concluye que la recurrente paga una comisión por cada reserva generada desde las plataformas de los sujetos no domiciliados, haciéndose efectiva de acuerdo a la reserva confirmada mediante la plataforma.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 05459-8-2019 invocada por la recurrente, no resulta aplicable al caso de autos, pues en ella se analizaron servicios de consultoría en las diferentes áreas de una empresa a través de correos electrónicos, esto es, un servicio distinto a lo analizado en el caso de autos.

Que respecto a la Resolución Nº 03271-3-2019, citada por la recurrente, no resulta aplicable al caso de autos, pues si bien trata sobre los requisitos para ser considerado un servicio digital, en ello se analiza si dicho servicio es un servicio digital en la modalidad de "Soporte técnico al cliente en red", esto es un servicio distinto a lo analizado en el caso de autos.

Que por el contrario, se aprecia que este Tribunal se ha pronunciado en el mismo sentido que autos en las Resoluciones Nº 01217-2-2021 y 03715-10-2025.

Resoluciones de Multa Nº

404 a

446

Que la recurrente señala que la Administración desconoce la realidad del sector turismo hotelero toda vez que está atravesando una crisis económica y sin la plena verificación para configurar el servicio digital

¹¹ De conformidad con el artículo 1764 del Código Civil, aplicable de manera supletoria en virtud de la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, por la locación de servicios del locador se obliga, sin estar subordinado al comitente, a prestarle sus servicios por cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de una retribución.

¹² Cabe indicar que el sistema de reserva en línea brinda , permite a los alojamientos poner a disposición sus habitaciones para la reserva y por medio de los cuales los huéspedes pueden hacer reservas en dichos alojamientos, el pago facilitado, el servicio al cliente y el servicio de comunicación.



Tribunal Fiscal

N° 07790-8-2026

previsto en la normativa le imputa retenciones y multas que no existen, poniendo en riesgo las operaciones comerciales de la empresa.

Que las citadas resoluciones de multa (fojas 3049 a 3090 y 3256), fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, vinculadas a la omisión de la retención del Impuesto a la Renta de no domiciliados de enero de 2015 a diciembre de 2018.

Que según el numeral 13 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir en el plazo establecido por ley; la que se encuentra sancionada con el 50% del tributo no retenido o no percibido¹³.

Que teniendo en cuenta que las Resoluciones de Multa N° 404 a 446 han sido emitidas sobre la base del reparo contenido en las Resoluciones de Determinación N° 465 a 512, las cuales han sido mantenidas por esta instancia, se ha configurado el tipo infractor del numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, esto es, que se debió efectuar la retención del Impuesto a la Renta en los períodos objeto de los valores, advirtiéndose que la sanción establecida en dichas resoluciones de multa se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que sobre lo alegado por la recurrente, cabe señalar que las infracciones se determinan de manera objetiva conforme con lo previsto en el artículo 165 del Código Tributario, por lo que las situaciones económicas y financieras que alega la recurrente no desvirtúan la comisión de la anotada infracción, más aún si según el análisis efectuado en esta instancia se determinó que incurrió en esta y que la sanción fue establecida con arreglo a ley, por lo que lo alegado por la recurrente no resulta amparable.

Con los vocales Sarmiento Díaz, Flores Quispe a quien se llamó para completar la Sala, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 636/SUNAT de 11 de febrero de 2022.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTE

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

FLORES QUISPE
VOCAL

Rubio Mendoza
Secretaría Relatora
HL/RM/VS/gc

Nota: Documento firmado digitalmente.

¹³ De acuerdo con lo dispuesto en la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, aplicable a la recurrente, según su Comprobante de Información Registrada de foja 1418.