

INFORME N.º 124-2012-SUNAT/4B0000

MATERIA:

Se consulta si la operación de venta de bases de datos⁽¹⁾ de un proveedor no domiciliado⁽²⁾ a un cliente domiciliado⁽³⁾ a través de un medio electrónico, a propósito de una suscripción anual, constituye un servicio digital y genera renta de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta, sujeta a retención o se trata de la importación de un bien tradicional no afecta a dicho impuesto.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y no rmas modificatorias.

ANÁLISIS:

Al respecto, es del caso indicar lo siguiente:

1. El segundo párrafo del artículo 6º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta establece que en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Por su parte, el inciso i) del artículo 9º del TUO señala que 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 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.

De otro lado, el inciso b) del artículo 4º-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que 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

¹ Las bases de datos a que se refiere la consulta son estandarizadas, es decir, son elaboradas de manera general sin que el proveedor efectúe acción alguna adicional que suponga el ajuste de dichas bases a la necesidad específica o preferencia de quien las adquiere.

² Quien las confecciona en el exterior y exporta a nuestro país periódicamente en formato Digital Versatile Disc (DVD).

³ Quien las instala en su computadora sin la necesidad de ninguna conexión a internet.

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.

Seguidamente, la citada norma detalla una lista no taxativa de servicios digitales. Así, en su numeral 10 considera al “reparto de información”, definiéndolo como el servicio mediante el que se distribuye electrónicamente información a suscriptores (Clientes), diseñada en función de sus preferencias personales. El principal valor para los clientes es la conveniencia de recibir información en un formato diseñado según sus necesidades específicas.

2. Como se aprecia de las normas citadas, los sujetos no domiciliados en el país se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta únicamente por sus rentas de fuente peruana, siendo la prestación de servicios digitales una de las operaciones por las que pueden generar dichas rentas.

Asimismo, para que una operación sea calificada como servicio digital debe cumplir con las características que establece el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y para que la renta que genere sea de fuente peruana gravada con el Impuesto a la Renta, debe utilizarse económicamente, usarse o consumirse en el país.

Respecto a los servicios digitales, resulta pertinente citar el Informe N.º 018-2008-SUNAT/2B0000⁽⁴⁾, en el que se ha señalado que:

- Se trata de un servicio, esto es, la realización de una prestación de una persona para otra.
- Debe prestarse 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.
- Se presta mediante accesos en línea, es decir, es determinante para calificar un servicio como digital el medio a través del cual se accede a la prestación del servicio (conexión a la red), pero no la forma cómo se procesa la información, ya sea, mediante un procesamiento inmediato o "en batch"⁽⁵⁾.
- Debe ser esencialmente automático, esto es, debe requerir una mínima intervención humana.

⁴ Disponible en el Portal SUNAT <http://www.sunat.gob.pe>

⁵ El término “batch processing” significa “procesamiento por lotes o por tandas. El procesamiento de un grupo de transacciones de una sola vez. Las transacciones se reúnen y se procesan frente a los archivos maestros (...) al final del día o en algún otro período de tiempo”. En: FREEDMAN, Alan. Diccionario de Computación Bilingüe. Tomo I. Editorial Mc Graw Hill, 1994; pág. 57 y 58.

- Depende de la tecnología de la información, lo que implica que sólo es viable si existe desarrollo básico de herramientas informáticas.

Así pues, se puede señalar que para que un servicio prestado por un sujeto no domiciliado califique como servicio digital que genera rentas de fuente peruana gravadas con el Impuesto a la Renta, además de ser utilizado económicamente, usado o consumido en el país, debe observar las características señaladas en el párrafo anterior.

3. De otra parte, teniendo en cuenta que el supuesto materia de la consulta considera la adquisición de las bases de datos a través de medios electrónicos, es pertinente señalar qué se entiende por comercio electrónico.

Al respecto, cabe indicar que de manera general, el comercio electrónico puede ser definido como el medio de distribución de productos, servicios e información mediante redes electrónicas; siendo que puede clasificarse en directo e indirecto.

Sobre ello, Norberto Campagnale, Silvia Catinot y Alfredo Parrondo señalan que *“se entiende por comercio electrónico a aquellas transacciones comerciales y financieras efectuadas a través del procesamiento y la transmisión de información, incluyendo texto, sonido e imagen. Dicha información puede ser el objeto principal de la transacción o un elemento conexo a ella”*⁽⁶⁾, precisando que existen dos categorías de comercio electrónico, directo e indirecto.

Agregan que, el comercio electrónico indirecto *“consiste en adquirir bienes tangibles que necesitan luego ser enviados físicamente usando canales convencionales de distribución (por ejemplo, envío postal o servicios de mensajería). Esta clase de comercio depende de factores externos, como ser la eficiencia de los sistemas de transportes”*. Añaden que, el comercio electrónico directo, *“es aquel mediante el cual el pedido, el pago y el envío de los bienes intangibles y/o servicios se producen “on-line” (como por ejemplo, programas informáticos, servicios de información). Permite transacciones electrónicas de extremo a extremo sin obstáculos a través de las fronteras geográficas y aprovecha todo el potencial de los mercados electrónicos mundiales”*⁽⁷⁾.

4. En cuanto al supuesto materia de consulta, se trata de un sujeto domiciliado que adquiere, a través de un medio electrónico, bases de datos confeccionadas en el exterior y exportadas a nuestro país por un sujeto no domiciliado en soporte físico (DVD), el que es remitido periódicamente, a propósito de una suscripción anual.

⁶ CAMPAGNALE, Norberto Pablo, CATINOT, Silvia Guadalupe y PARRONDO, Alfredo Javier. “Comercio Electrónico. La Tributación y caracterización de las rentas en el Modelo de Convenio de la OCDE”. En: Boletín Impositivo de la Administración Federal de Ingresos Públicos. Volumen 5, Número 37. Agosto 2000.

⁷ Idem, pág. 1273.

Ahora bien, a efecto de determinar si el supuesto materia de la consulta califica como un servicio digital, es necesario determinar si cumple con las características descritas en el inciso b) del artículo 4º-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, según lo señalado en los numerales 1 y 2 del presente Informe.

Sobre el particular, cabe indicar que la operación descrita no consiste en un servicio, en tanto no existe una prestación de hacer por parte del sujeto no domiciliado a favor del cliente domiciliado, sino una prestación de dar.

En efecto, en dicha operación las bases de datos que se transfieren no son elaboradas en función de las preferencias del cliente (lo cual supondría una prestación de hacer), sino que son elaboradas de manera previa y en forma general sin que el proveedor efectúe acción adicional alguna que suponga el ajuste de dichas bases a la necesidad específica o preferencia del cliente. Es así que el proveedor (sujeto no domiciliado) transfiere dichas bases a su cliente (sujeto domiciliado) tal como han sido elaboradas, lo que supone una prestación de dar. En consecuencia, dicha operación no califica como servicio digital.

Sin perjuicio de lo anterior, es pertinente señalar que en cuanto a que, para la calificación del servicio digital, las prestaciones deben ponerse a disposición 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; deben realizarse mediante accesos en línea; deben ser esencialmente automáticas y depender de la tecnología de la información; todo ello supone la existencia de una operación de comercio electrónico directo.

Sin embargo, si bien la operación materia de análisis se inicia por un medio electrónico, la prestación se realiza mediante un canal de distribución tradicional (DVD), por lo que se trata de una operación de comercio electrónico indirecto.

Así pues, la operación materia de consulta no cumple con las características para ser considerada como servicio digital de acuerdo con lo previsto en el artículo 4º-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Por otra parte, la referida operación califica como una importación de mercancía, debido a que supone el ingreso al país de DVD que contienen la información en formato digital, lo cual no genera renta de fuente peruana para el sujeto no domiciliado, en los términos de lo establecido en los artículos 6º y 9º de la Ley del Impuesto a la Renta.

CONCLUSIÓN:

La operación de venta de bases de datos de un proveedor no domiciliado a un cliente domiciliado a través de un medio electrónico, a propósito de una

suscripción anual, no califica como un servicio digital.

La referida operación, al calificar como una importación, no genera renta de fuente peruana para el sujeto no domiciliado.

Lima, 11 de diciembre de 2012

Original firmado por
LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS
Intendente Nacional Jurídico (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

rmh
A0700-D12
IMPUESTO A LA RENTA – Renta de fuente peruana.