

## **INFORME N.º 016-2016-SUNAT/5D0000**

### **MATERIA:**

Tratándose de una empresa constituida y domiciliada en el exterior, que ha establecido una sucursal en el Perú y que ha suscrito un contrato de prestación de servicios en el país por el cual conviene que estos serán proporcionados directamente por dicha empresa (y no a través de su sucursal) a favor de una empresa peruana, se consulta:

1. Para efectos tributarios, ¿es posible que la entidad del exterior pueda emitir el comprobante de pago por intermedio de su sucursal peruana, teniendo en cuenta que si bien para fines del Impuesto a la Renta la sucursal es contribuyente del impuesto, societariamente tales entidades guardan jurídicamente una relación de identidad?
2. ¿La empresa peruana, usuaria del servicio, puede sustentar el gasto o costo y/o crédito fiscal con la factura emitida por la sucursal establecida en el país?

### **BASE LEGAL:**

- Ley N.º 26887, Ley General de Sociedades, publicada el 9.12.1997 y normas modificatorias (en adelante, "la LGS").
- Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, publicado el 22.6.2013 y normas modificatorias (en adelante, "el Código Tributario").
- 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, "la LIR").
- 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 normas modificatorias (en adelante, "el Reglamento de la LIR").
- Decreto Ley N.º 25632, mediante el cual establece la obligación de emitir comprobantes de pago en las transferencias de bienes, en propiedad o en uso, o en prestaciones de servicios de cualquier naturaleza, publicado el 24.7.1992 y normas modificatorias.
- Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N.º 007-99/SUNAT, publicada el 24.1.1999 y normas modificatorias (en adelante, "el RCP").
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.º 055-99-EF, publicado el 15.4.1999 y normas modificatorias (en adelante, "la Ley del IGV").

## ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo establecido en el artículo 396° de la LGS, la sucursal es todo establecimiento secundario a través del cual una sociedad desarrolla, en lugar distinto a su domicilio, determinadas actividades comprendidas dentro de su objeto social. Añade dicha norma que la sucursal carece de personería jurídica independiente de su principal; siendo que está dotada de representación legal permanente y goza de autonomía de gestión en el ámbito de las actividades que la principal le asigna, conforme a los poderes que otorga a sus representantes.

Por su parte, el artículo 14° de la LIR dispone que son contribuyentes del impuesto, entre otras, las personas jurídicas; considerando como tales, en su inciso h), a las sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.

Como se puede apreciar de las normas antes citadas, aun cuando societariamente las sucursales carecen de personería jurídica independiente de su principal o casa matriz; para efectos del Impuesto a la Renta, y tratándose de sucursales establecidas en el Perú de sociedades constituidas en el extranjero, las mismas califican como contribuyentes del impuesto<sup>(1)</sup>, habiéndose establecido expresamente en la LIR que tienen personería jurídica tributaria propia.

2. Ahora bien, y en relación con la primera consulta, teniendo en cuenta que en el contrato a que se refiere esta solo existe una relación jurídica, cual es la que se da entre la empresa constituida y domiciliada en el exterior con la empresa peruana, corresponde determinar si procede que la sucursal emita el comprobante de pago a la empresa domiciliada en el país, aun cuando los servicios hayan sido prestados directamente por la matriz extranjera.

Al respecto, cabe mencionar que el primer párrafo de la Norma XI del Título Preliminar del Código Tributario dispone que las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas u otros entes colectivos, nacionales o extranjeros, domiciliados en el Perú, están sometidos al cumplimiento de las obligaciones establecidas en dicho Código y en las leyes y reglamentos tributarios.

Por su parte, el artículo 1° del Decreto Ley N.° 25 632 dispone que están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza. Añade la norma que dicha obligación rige aun cuando la transferencia o prestación no se encuentre afectada a tributos.

---

<sup>1</sup> Dicha condición de contribuyente la tienen las sucursales en el país de empresas constituidas y domiciliadas en el extranjero incluso respecto del IGV, según lo señalado en los Informes N.° 201-2005-SUNAT/2B0000 y 064-2009-SUNAT/2B0000, disponibles en el Portal SUNAT (<http://www.sunat.gob.pe/>), en lo referente a las operaciones que realicen con terceros y que se encuentren comprendidas en el ámbito de aplicación de dicho impuesto.

Asimismo, el numeral 1.2 del artículo 6° del RCP se ñala que están obligados a emitir comprobantes de pago, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entres colectivos que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso.

Fluye, pues, de las normas mencionadas que si bien los sujetos domiciliados en el país, como lo son las sucursales establecidas en el Perú de sociedades constituidas en el extranjero, están sujetas al cumplimiento de las obligaciones previstas en dispositivos legales de carácter tributario como son el Decreto Ley N.° 25632 y el RCP; tratándose de la prestación de servicios –a título oneroso o gratuito– solo están obligadas a emitir comprobantes de pago cuando ellas sean las que lo proporcionen.

En ese sentido, como quiera que, en el supuesto materia de análisis, no es a través de la sucursal de la empresa constituida y domiciliada en el exterior que se proporcionan los servicios en cuestión, dicha sucursal no se encontrará obligada a emitir ningún comprobante de pago por la prestación de tales servicios.

Por consiguiente, para efectos tributarios, no corresponde que la entidad del exterior, que presta servicios en el país a una empresa peruana, emita el comprobante de pago por intermedio de su sucursal establecida en el Perú, al no ser ésta la empresa prestadora del servicio.

3. De otro lado, respecto a la segunda consulta, teniendo en cuenta que la entidad del exterior es la que proporciona los servicios a la empresa peruana en el país, corresponde determinar el tratamiento tributario del IGV y la utilización del crédito fiscal en dicha operación.

Al respecto, cabe indicar que de acuerdo con lo establecido en el inciso b) del artículo 1° de la Ley del IGV, este Impuesto grava, entre otras operaciones, la prestación o utilización de servicios en el país.

A tal efecto, el numeral 1 del inciso c) del artículo 3° de la referida Ley señala que el servicio<sup>(2)</sup> es utilizado en el país cuando siendo prestado por un sujeto no domiciliado, es consumido o empleado en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación y del lugar donde se celebre el contrato.

Por su parte, el numeral 9.1 del artículo 9° de la mencionada Ley establece que tienen la calidad de contribuyentes, entre otros, las personas naturales,

---

<sup>2</sup> Conforme dispone la propia norma, se entiende por servicio a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último Impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero. Agrega que también se considera retribución o ingreso los montos que se perciban por concepto de arras, depósito o garantía y que superen el límite establecido en el Reglamento.

las personas jurídicas y las sociedades irregulares, que desarrollen actividad empresarial, que utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados.

En cuanto al crédito fiscal, el artículo 18° de la Ley comentada indica que este se encuentra constituido por el IGV consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Asimismo, el penúltimo párrafo del artículo 19° la Ley del IGV señala que en la utilización, en el país, de servicios prestados por no domiciliados, el crédito fiscal se sustenta en el documento que acredite el pago del impuesto<sup>(3)</sup>.

Adicionalmente, el artículo 21° de dicha Ley dispone que tratándose de la utilización de servicios, el crédito fiscal podrá aplicarse únicamente cuando el impuesto correspondiente hubiera sido pagado; siendo que respecto a la forma de realizar tal pago, en el Informe N.° 075-2007-SUNAT/2B0000<sup>(4)</sup> se ha establecido que aquel se realizará mediante el Sistema Pago Fácil, utilizando el Formulario N.° 1662 - Boleta de Pago, en el cual se consignará como período tributario el que corresponda a la fecha de pago.

De lo antes expuesto fluye que una operación se encontrará gravada con el IGV como utilización de servicios, cuando el servicio haya sido prestado por un sujeto no domiciliado y sea consumido o empleado en el país<sup>(5)</sup>; en cuyo caso, el sujeto del Impuesto en calidad de contribuyente será el usuario del servicio, el cual se encontrará obligado al pago de este impuesto mediante el documento respectivo, a efectos de ejercer el derecho al crédito fiscal.

Teniendo en cuenta lo anterior, como quiera que la matriz extranjera es la que proporciona los servicios en cuestión a la empresa domiciliada en el

---

<sup>3</sup> Al respecto, el literal c) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del IGV, aprobado por el Decreto Supremo N.° 029-94-EF, publicado el 29.3.1994 y normas modificatorias, señala que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el comprobante de pago en el cual conste el valor del servicio prestado por el no domiciliado y el documento donde conste el pago del Impuesto respectivo, en la utilización de servicios en el país.

Agrega que, en los casos de utilización de servicios en el país que hubieran sido prestados por sujetos no domiciliados, en los que por tratarse de operaciones que de conformidad con los usos y costumbres internacionales no se emitan los comprobantes de pago a que se refiere el párrafo anterior, el crédito fiscal se sustentará con el documento en donde conste el pago del Impuesto.

<sup>4</sup> Disponible en el Portal SUNAT.

<sup>5</sup> En el Informe N.° 228-2004-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT, se ha señalado que para efecto del IGV, a fin de determinar si el servicio prestado por un no domiciliado ha sido consumido o empleado en el territorio nacional, deberá tenerse en cuenta el lugar en el que se hace el uso inmediato o el primer acto de disposición del servicio. Para dicho efecto, deberán analizarse las condiciones contractuales que han acordado las partes a fin de establecer el lugar donde se considera que tal servicio ha sido consumido o empleado.

país, para efectos del IGV, dicha operación se encontrará gravada como utilización de servicios<sup>(6)</sup>; por lo que la empresa peruana, a efectos de ejercer el derecho al crédito fiscal, deberá pagar dicho impuesto con el documento respectivo, esto es, utilizando el Formulario 1662 - Boleta de Pago.

Así, la empresa peruana, usuaria del servicio materia de consulta, no podrá ejercer el derecho al crédito fiscal con el comprobante de pago emitido por la sucursal establecida en el país de la matriz extranjera que presta dicho servicio.

Por otro lado, en lo que se refiere al gasto para efectos del Impuesto a la Renta, debe considerarse que el artículo 37° de la LIR dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la referida Ley.

Al respecto, el inciso o) del artículo 21° del Reglamento de la LIR establece que para efecto de determinar la renta neta de tercera categoría, los comprobantes de pago emitidos por no domiciliados serán deducibles aun cuando no reúnan los requisitos previstos en el RCP, pero siempre que cumplan por lo menos los requisitos establecidos en el cuarto párrafo del artículo 51°A de la Ley<sup>(7)</sup>.

Por su parte, el artículo 20° de la LIR señala que el costo debe encontrarse debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Ahora bien, cabe indicar que de acuerdo con el artículo 1° del Decreto Ley N.° 25632 están obligados a emitir comprobantes de pago todas las personas que transfieran bienes, en propiedad o en uso, o presten servicios de cualquier naturaleza; y que esta obligación rige aun cuando la transferencia o prestación no se encuentre afecta a tributos.

Asimismo, el inciso e) del artículo 3° del mencionado Decreto dispone que para efectos de lo dispuesto en dicha norma, la SUNAT señalará los comprobantes de pago que permitan sustentar gasto o costo con efecto tributario, ejercer el derecho al crédito fiscal o al crédito deducible, y cualquier otro sustento de naturaleza similar.

De las normas citadas se aprecia que los desembolsos que son susceptibles de ser deducidos como gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta deben encontrarse sustentados con los respectivos comprobantes de pago.

---

<sup>6</sup> En tanto sea consumido o empleado en el país.

<sup>7</sup> Conforme al cual, los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación; y, la fecha y el monto de la misma.

Así, dado que, en el supuesto de la presente consulta, la matriz extranjera es quien presta el servicio y por ende, corresponde a esta la emisión del comprobante de pago respectivo; la empresa peruana, usuaria del servicio, no podrá sustentar el gasto o costo para efectos del Impuesto a la Renta con el comprobante de pago emitido por la sucursal de dicha empresa extranjera.

## **CONCLUSIONES:**

Tratándose de una empresa constituida y domiciliada en el exterior, que ha establecido una sucursal en el Perú y que ha suscrito un contrato de prestación de servicios en el país por el cual conviene que estos serán proporcionados directamente por dicha empresa (y no a través de su sucursal) a favor de una empresa peruana:

1. No corresponde que por la prestación de tal servicio, la empresa del exterior emita el comprobante de pago por intermedio de su sucursal establecida en el Perú, al no ser ésta la prestadora del servicio.
2. La empresa peruana, usuaria del servicio, no podrá sustentar el gasto o costo y/o crédito fiscal con la factura emitida por la sucursal establecida en el Perú por dicha empresa extranjera.

Lima, 19 ENE. 2016

Original firmado por  
**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Nacional  
Intendencia Nacional Jurídica  
**SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE DESARROLLO  
ESTRATÉGICO**

jcg/nmc  
CT0827-2015  
CT0829-2015  
CT0830-2015  
CT0831-2015  
CT0832-2015

Comprobantes de pago - Servicios prestados por sujetos no domiciliados.  
Impuesto a la Renta/Gasto o costo - Servicios prestados por sujetos no domiciliados.  
IGV/Utilización de crédito fiscal - Servicios prestados por sujetos no domiciliados.