

MATERIA:

Se consulta si se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas los servicios de arquitectura que una empresa no domiciliada en el Perú, sin establecimiento permanente en el país, presta en su totalidad fuera del territorio nacional a favor de una entidad del Sector Público Nacional.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.° 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.° 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.° 055-99-EF, publicado el 15.4.1999, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del IGV).
- Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por el Decreto Supremo N.° 029-94-EF, publicado el 29.3.1994, y normas modificatorias (en adelante, Reglamento de la Ley del IGV).

ANÁLISIS:

1. IMPUESTO A LA RENTA

De acuerdo con lo establecido en el segundo párrafo del artículo 6° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, 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.

Al respecto, el inciso e) del artículo 9° del citado 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 originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.

Así pues, fluye de las normas antes glosadas que los sujetos no domiciliados en el país se encuentran gravados únicamente por sus rentas de fuente peruana, siendo que en el caso de los ingresos provenientes de la prestación de servicios de arquitectura los mismos generan renta de fuente peruana sólo si se



desarrollan en el territorio nacional⁽¹⁾, regla que, sin embargo, tiene como excepciones el caso de los servicios digitales y los servicios de asistencia técnica.

En efecto, conforme lo dispone el inciso i) del artículo 9° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, califican como rentas de fuente peruana las obtenidas por servicios digitales⁽²⁾ 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 consume en el país⁽³⁾.

Asimismo, según el inciso j) del mismo artículo 9°, constituye renta de fuente peruana la obtenida por asistencia técnica⁽⁴⁾, cuando ésta se utilice económicamente en el país⁽⁵⁾.

En ese sentido, se puede concluir que, en principio, los ingresos obtenidos por una empresa no domiciliada que presta servicios de arquitectura íntegramente fuera del país no se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, salvo que dichos servicios califiquen como servicios digitales o de asistencia técnica, en tanto estos, aun cuando se presten íntegramente fuera del territorio nacional,

¹ Total o parcialmente.

² El inciso b) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta define como "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.

Adicionalmente, la norma detalla diversos servicios que, entre otros, se consideran digitales.

De acuerdo con lo señalado en el tercer párrafo del inciso b) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el servicio digital se utiliza económicamente, se usa o se consume en el país, cuando, entre otros, sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional.

Para tal efecto, el inciso c) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta define la asistencia técnica como todo servicio independiente, sea suministrado desde el exterior o en el país, por el cual el prestador se compromete a utilizar sus habilidades, mediante la aplicación de ciertos procedimientos, artes o técnicas, con el objeto de proporcionar conocimientos especializados, no patentables, que sean necesarios en el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada por el usuario.

Agrega la norma que la asistencia técnica también comprende el adiestramiento de personas para la aplicación de los conocimientos especializados a que se refiere el párrafo anterior y, asimismo, efectúa un detalle de los servicios que, en cualquier caso, constituyen asistencia técnica:

1. Servicios de ingeniería: La ejecución y supervisión del montaje, instalación y puesta en marcha de las máquinas, equipos y plantas productoras; la calibración, inspección, reparación y mantenimiento de las máquinas, equipos; y la realización de pruebas y ensayos, incluyendo control de calidad, estudios de factibilidad y proyectos definitivos de ingeniería y de arquitectura.
2. Investigación y desarrollo de proyectos: La elaboración y ejecución de programas pilotos, la investigación y experimentos de laboratorios; los servicios de explotación y la planificación o programación técnica de unidades productoras.
3. Asesoría y consultoría financiera: Asesoría en valorización de entidades financieras y bancarias y en la elaboración de planes, programas y promoción a nivel internacional de venta de las mismas; asistencia para la distribución, colocación y venta de valores emitidos por entidades financieras.

⁵ En el inciso c) del artículo 4°-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta se indica que la asistencia técnica se utiliza económicamente en el país cuando, entre otros, sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional.



generan renta de fuente peruana si son utilizados económicamente, usados o consumidos en el país.

Ahora bien, en caso que de la evaluación del supuesto concreto, la misma que no puede efectuarse vía la absolución de una consulta, se determine que el servicio de arquitectura prestado por la empresa no domiciliada califica como servicio digital o de asistencia técnica y que, además, ha sido utilizado económicamente, usado o consumido en el país⁽⁶⁾, corresponderá que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, la persona o entidad que pague o acredite a dicha empresa la renta de fuente peruana, retenga y abone al fisco el impuesto a la Renta respectivo.

Es del caso mencionar que la retención se efectuará sobre la totalidad de los importes pagados o acreditados⁽⁷⁾, aplicando la tasa del 30%. Tratándose de los servicios de asistencia técnica, la tasa será del 15%, y el usuario local deberá obtener y presentar a la SUNAT una declaración jurada expedida por la empresa no domiciliada en la que ésta declare que prestará la asistencia técnica y registrará los ingresos que ella genere y un informe de una firma de auditores de prestigio internacional en el que se certifique que la asistencia técnica ha sido prestada efectivamente.

2. IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS

De acuerdo con lo establecido en el inciso b) del artículo 1° del TUO de la Ley el IGV, este impuesto grava la prestación o utilización de servicios en el país.

Para tal efecto, conforme al numeral 1 del inciso c) del artículo 3° del citado TUO, se entiende por servicios 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.

Añade la norma que el servicio 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.

De otro lado, el numeral 9.2 del artículo 9° del TUO de la Ley del IGV dispone que, entre otros, las entidades de derecho público que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del Impuesto cuando utilicen de manera habitual los servicios prestados por no domiciliados.

Conforme lo señala el tercer párrafo del numeral 1 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del IGV, tratándose de servicios, siempre se considerarán



⁶ En los términos de la normatividad del Impuesto a la Renta.

⁷ Según lo dispuesto en el inciso d) del artículo 76° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial⁽⁸⁾.

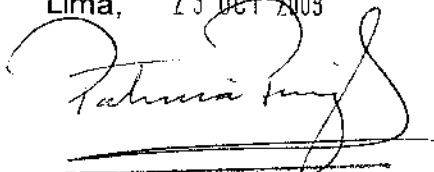
Como se puede apreciar de las normas antes glosadas, tratándose de servicios onerosos prestados por un sujeto no domiciliado a una entidad del Sector Público Nacional, los mismos estarán gravados con el IGV siempre que sean consumidos o empleados en el país⁽⁹⁾, en cuyo caso la operación calificará como una utilización de servicios gravada con el Impuesto, siendo el contribuyente del IGV, la entidad usuaria del servicio.

En este caso, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 19% sobre el total de la retribución⁽¹⁰⁾.

CONCLUSIONES:

1. Los ingresos obtenidos por una empresa no domiciliada que presta servicios de arquitectura íntegramente fuera del país no se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, salvo que tales servicios califiquen como servicios digitales o de asistencia técnica y sean utilizados económicamente, usados o consumidos en el país, en cuyo caso corresponderá que la entidad que pague o acredite a dicha empresa la renta de fuente peruana, retenga y abone al fisco el Impuesto a la Renta respectivo.
2. Tratándose de servicios de arquitectura onerosos prestados por un sujeto no domiciliado a una entidad del Sector Público Nacional, los mismos estarán gravados con el IGV siempre que sean consumidos o empleados en el país, supuesto en el cual la operación calificará como una utilización de servicios gravada con el Impuesto, siendo el contribuyente del IGV, la entidad usuaria del servicio.

Lima, 25 OCT 2009



PATRICIA PINGLO TRIFI
Intendente Nacional Jurídico (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA
A0702-D9

IGV - IMPUESTO A LA RENTA - Servicios prestados por no domiciliado.



⁸ La referencia al término "servicios" comprende tanto a la prestación como a la utilización de servicios, de conformidad con el literal d) de la Primera Disposición Final del Decreto Supremo N.° 130-2005-EF, publicado el 7.10.2005.

⁹ En el Informe N.° 228-2004-SUNAT/2B0000, disponible en el Portal SUNAT (www.sunat.gob.pe), se ha concluido 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 atenderse al lugar en el que se hace el uso inmediato o el primer acto de disposición del servicio. Para tal efecto, deberán analizarse las condiciones contractuales que han acordado las partes a fin de establecer dónde se considera que el servicio ha sido consumido o empleado.

¹⁰ Debe tenerse en cuenta que, en la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se anote el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución (total o parcialmente), lo que ocurra primero. En el caso de pagos parciales, la obligación tributaria nace en el momento y por el monto que se pague.