

INFORME N.º 018 -2016-SUNAT/5D0000

MATERIA:

En relación con el supuesto de un proveedor extranjero que celebra con una empresa peruana un contrato cuyo objeto es un servicio de ingeniería que califica como asistencia técnica para la Ley del Impuesto a la Renta, consistente en la realización de un estudio de factibilidad o un proyecto definitivo de ingeniería, y en el cual se establece "hitos de facturación" determinados por entregables parciales (como, por ejemplo, los estudios iniciales a nivel de perfil), se consulta si la tasa del Impuesto a la Renta de 15%, a que se refiere el inciso f) del artículo 56º de dicha ley, debe aplicarse considerando al contrato en su conjunto o debe determinarse por cada factura, entregable parcial o hito de facturación particular, de manera independiente.

BASE LEGAL:

- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (Reglamento de la LIR), aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con lo establecido en el primer párrafo del inciso c) del artículo 4º-A del Reglamento de la LIR, se entiende por asistencia técnica a 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.

Asimismo, el sexto párrafo del aludido inciso señala que, en cualquier caso, la asistencia técnica comprende, entre otros, los servicios de ingeniería, los que a su vez comprenden la realización de *estudios de factibilidad y proyectos definitivos de ingeniería y de arquitectura*.

Agrega el penúltimo párrafo del artículo 4º-A que, en caso concurren conjuntamente con la prestación del servicio digital o con la asistencia técnica o con cualquier otra operación, otras prestaciones de diferente naturaleza, los importes relativos a cada una de ellas deberán discriminarse a fin de otorgar el tratamiento que corresponda a cada operación individualizada. Sin embargo, si por la naturaleza de la operación no pudiera efectuarse esta discriminación, se otorgará el tratamiento que corresponde a la parte esencial y predominante de la transacción.

2. Ahora bien, en el Informe N.º 037-2015-SUNAT/5D0 000⁽¹⁾ se concluyó que el estudio de factibilidad a que alude el inciso c) del artículo 4ºA del Reglamento de la LIR debe ser entendido como *“todo aquel conjunto de investigaciones, informaciones y análisis necesarios (entre ellos, la valoración precisa de sus beneficios y costos) para decidir la ejecución de un proyecto (o su rechazo o postergación), según la alternativa seleccionada; por lo que, cualquier estudio (independientemente del nombre que se le haya dado) que no reúna tales características no califica como estudio de factibilidad, lo cual solo puede ser determinado en cada caso concreto”*.

Por su parte, para efectos de considerar a los proyectos definitivos de ingeniería como asistencia técnica, en el acápite 2 del Informe N.º 004-2016-SUNAT/5D0000⁽¹⁾ se ha señalado que: *“de la realización de todo proyecto, incluyendo los proyectos definitivos de ingeniería, se obtiene como resultado un trabajo intelectual, mediante el cual se da una idea de cómo será una obra, que se plasma en un conjunto de escritos, cálculos, dibujos, etc., y que tiene entidad propia”*.

Como se puede apreciar, los dos casos antes citados son servicios supeditados a la existencia y entrega de un documento definitivo que permita al usuario aprovechar la información en él contenida. Esto es, de acuerdo con la naturaleza del servicio contratado, su utilidad se encuentra supeditada a la existencia y entrega de un resultado, el que está plasmado en el documento que cumpla las características de informe de factibilidad o proyecto definitivo de ingeniería, con lo cual se entenderá culminado el servicio.

Así pues, si bien cualquier actividad preliminar no cumple con la finalidad propia del servicio⁽²⁾, las normas citadas no prohíben que se pacten “hitos de facturación” o pagos parciales en función a entregables parciales⁽³⁾, que permitan al usuario del servicio ver la tendencia del producto que en

¹ Disponible en el Portal SUNAT (www.sunat.gob.pe).

² A título ilustrativo y a modo de referencia, el Tribunal Fiscal, en las resoluciones N.ºs 8534-5-2001 del 19.10.2001 y 6029-3-2014 del 20.5.2014, entre otras, con relación a los servicios de auditoría ha establecido que de acuerdo a la naturaleza del servicio contratado, su utilidad se encuentra supeditada a un resultado, el que se encuentra plasmado en el informe de auditoría respectivo, pues a partir de ello el usuario podrá emplearlo para los fines que estime conveniente.

³ Independientemente de la denominación que se asigne a cada entregable parcial.

De acuerdo con la Guía Básica para la preparación de perfiles de proyectos de la Organización Internacional del Trabajo (OIT), un estudio a nivel de perfil es conocido también como un estudio preliminar que tiene menos rigurosidad que un estudio de pre-factibilidad y un estudio de factibilidad. Guía básica para la preparación de perfiles de proyectos, OIT, Segunda Edición 2004, págs. que se puede consultar en http://white.lim.ilo.org/ipec/documentos/guia_basica_perfiles_proyectos.pdf

definitiva va a obtener⁽⁴⁾ o, a su vez, llevar un control del avance del servicio; lo cual, por ese solo hecho, no desnaturaliza el servicio de ingeniería a que alude el Reglamento de la LIR, siempre que el objeto del contrato de que se trate sea el antes mencionado.

En consecuencia, en relación con el supuesto de un proveedor extranjero que celebra con una empresa peruana un contrato cuyo objeto es un servicio de ingeniería que califica como asistencia técnica para efectos del Impuesto a la Renta, consistente en la realización de un estudio de factibilidad o un proyecto definitivo de ingeniería, y en el cual se establece "hitos de facturación" determinados por entregables parciales (como, por ejemplo, los estudios iniciales a nivel de perfil), la tasa del Impuesto a la Renta de 15%, a que se refiere el inciso f) del artículo 56° de la LIR, es aplicable a toda retribución por dicho concepto.

CONCLUSIÓN:

En relación con el supuesto de un proveedor extranjero que celebra con una empresa peruana un contrato cuyo objeto es un servicio de ingeniería que califica como asistencia técnica para efectos del Impuesto a la Renta, consistente en la realización de un estudio de factibilidad o un proyecto definitivo de ingeniería, y en el cual se establece "hitos de facturación" determinados por entregables parciales (como, por ejemplo, los estudios iniciales a nivel de perfil), la tasa del Impuesto a la Renta de 15%, a que se refiere el inciso f) del artículo 56° de la LIR, es aplicable a toda retribución por dicho concepto.

Lima, 19 ENE. 2016

Original firmado por:

ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídica
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE
DESARROLLO ESTRATEGICO

stt
CT0826-2015
CT0856-2015
IRENTA – retenciones a sujetos no domiciliados
IRENTA – asistencia técnica

⁴ Sea que cada documento sea una versión final pero que integra un estudio de factibilidad o un proyecto definitivo de ingeniería (como capítulos), o que cada documento sea una versión no definitiva sujeta a correcciones, o la combinación de ambos.