



Firmado digitalmente por:
GUILLERMO CESAR SOLANO
MENDOZA
INTENDENTE NACIONAL
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO
TRIBUTARIA
Fecha y hora: 06/06/2024 10:31

INFORME N.º 000039-2024-SUNAT/7T0000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas tributarias.

LUGAR : Lima, 06 de junio de 2024

MATERIA:

Se consulta si para efectos del impuesto a la renta, los siguientes servicios prestados por sujetos no domiciliados y que no son esencialmente automáticos, califican como digitales:

1. Servicios de soporte técnico brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico.
2. Servicios de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia⁽¹⁾ o por correo electrónico.

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, "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, "Reglamento de la LIR").

ANÁLISIS:

1. De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 6 de la LIR, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y

¹ Mediante Zoom, Microsoft Teams o cualquier aplicación similar.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N.º 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/06/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N.º 1412, Decreto Supremo N.º 029-2021-PCM y la Directiva N.º 002-2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0108 2106 7125 8459



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
06/06/2024 10:24:35

entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) de su artículo 7, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Al respecto, conforme al inciso i) del artículo 9 de la citada ley, 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 consideran rentas de fuente peruana, entre otras, 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.

Por su parte, el primer párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR 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⁽²⁾.

A su vez, el tercer párrafo del mismo inciso ha desarrollado lo que para propósitos del impuesto a la renta debe entenderse por concepto de utilización económica, uso o consumo en el país del servicio digital.

Fluye de lo antes expuesto que, en principio, la normativa del impuesto a la renta ha establecido un concepto general de servicio digital, por lo que para que una determinada operación califique como tal debe cumplir con las características descritas en el primer párrafo del inciso b) del artículo 4-A Reglamento de la LIR⁽³⁾; y para que la renta que genere sea de fuente peruana gravada con el referido impuesto, dicho servicio debe ser utilizado económicamente, usado o consumido en el país.

² En el mismo párrafo se añade que, 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.

³ Cabe anotar que en los informes N.ºs 018-2008-SUNAT/2B0000 y 124-2012-SUNAT/4B0000, entre otros, esta Administración Tributaria, al analizar las características de los servicios digitales, ha indicado que:

- a) Se trata de un servicio, esto es, la realización de una prestación de una persona para otra.
- b) 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.
- c) 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".
- d) Debe ser esencialmente automático, esto es, debe requerir una mínima intervención humana.
- e) Depende de la tecnología de la información, lo que implica que sólo es viable si existe desarrollo básico de herramientas informáticas.



2. Ahora bien, el segundo párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR enumera diversos servicios que son considerados como digitales para propósitos del impuesto a la renta. Así, dentro del listado no taxativo antes aludido se tiene que en los numerales 2 y 7 del segundo párrafo en comentario se dispone que se consideran servicios digitales⁽⁴⁾:

- a) El soporte técnico al cliente en red: Definido como aquel servicio que provee soporte técnico en línea incluyendo recomendaciones de instalación, provisión en línea de documentación técnica, acceso a base de datos de solución de problemas o conexión automática con personal técnico a través del correo electrónico.
- b) El acceso electrónico a servicios de consultoría: Definido como aquel servicio por el cual se pueden proveer servicios profesionales (consultores, abogados, médicos, etc.) a través del correo electrónico, video conferencia u otro medio remoto de comunicación.

Nótese que las normas del impuesto a la renta expresamente han incluido en el concepto de servicio digital a los servicios de soporte técnico al cliente en red y al acceso electrónico a servicios de consultoría, los cuales pueden incluir una conexión automática con personal técnico a través del correo electrónico en caso del primero de estos servicios, o ser prestados a través de correo electrónico o video conferencia en caso del segundo.

Al respecto, en lo que concierne a la inclusión de las modalidades de servicios digitales en la norma reglamentaria, según se desprende de lo indicado tanto en la exposición de motivos del decreto legislativo N.º 945⁽⁵⁾ como del decreto supremo N.º 083-2004-EF⁽⁶⁾, las actividades allí recogidas en un listado no taxativo, tienen como fuente a una relación de servicios identificados por la OCDE⁽⁷⁾ como digitales, los cuales fueron plasmados en documentos de trabajo realizados por dicha organización a nivel internacional⁽⁸⁾.

-
- 4 Sin perjuicio de ello, cabe manifestar que el artículo 4º-A del Reglamento de la LIR prevé que para efectos de lo establecido en el artículo 9 de dicha ley, se tendrá en cuenta, entre otras disposiciones, 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; y, precisa que 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.
 - 5 Publicado el 23.12.2003, y cuyo artículo 6 incorporó como uno de los supuestos gravados con el impuesto a la renta a los servicios digitales utilizados, usados o consumidos económicamente en el país.
 - 6 Publicado el 4.6.2004, el cual incorporó el artículo 4-A del Reglamento de la LIR materia del presente análisis.
 - 7 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.
 - 8 Según la exposición de motivos del referido decreto supremo N.º 083-2004-EF, tales documentos son los siguientes:

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/06/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.



Es así como el Cuadro N.º 3 del Anexo de la exposición de motivos del decreto legislativo N.º 945 recoge una relación de servicios que según la OCDE califican como digitales y entre los cuales se encuentran los establecidos en los numerales 2 y 7 del segundo párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR, esto es, los servicios de soporte técnico al cliente en red⁽⁹⁾ y al acceso electrónico a servicios de consultoría⁽¹⁰⁾, los cuales son materia del presente análisis.

De lo antes indicado fluye que cuando el segundo párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR señala que se consideran servicios digitales, entre otros, a los allí listados, debe entenderse que todos estos servicios califican como digitales, aun cuando no cumplan con alguna o algunas de las características descritas en el primer párrafo de la citada norma, como por ejemplo, que no sean esencialmente automáticos; siendo que, solo en aquellos casos que no figurasen en dicho listado, para que tal servicio califique como digital, necesariamente tendrá que cumplir con las características establecidas en el primer párrafo de la norma en mención.

Ahora bien, de acuerdo con la descripción de los servicios consultados, se tiene que estos se tratan de servicios digitales de soporte técnico al cliente en red y de acceso electrónico a servicios de consultoría, los cuales se encuentran previstos en los numerales 2 y 7 de segundo párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la LIR, siendo que la renta que estos generen calificará como una de fuente peruana gravada con el impuesto a la renta siempre que dichos servicios se utilicen económicamente, usen o consuman en el país, e independientemente si se prestan de forma esencialmente automática o no.

En consecuencia, para efecto del impuesto a la renta, califican como servicios digitales y, por ende, se encontrarán gravados con el impuesto a la renta, los servicios de soporte técnico que no sean esencialmente automáticos: i) brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico; y, ii) los de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia o por correo

- 1) Reporte Final de la OCDE sobre los temas de caracterización de rentas vinculadas al comercio electrónico, del 1.2.2001.
- 2) Documento de trabajo de la OCDE "¿Son las actuales reglas de los Convenios para evitar la doble imposición apropiadas para gravar los beneficios empresariales provenientes del comercio electrónico?", del 26.11.2003.

⁹ Sobre el particular, en el Cuadro N.º 3 del referido Anexo se describe a esta operación como aquella mediante la cual el vendedor provee al consumidor de un servicio que se presta a través de la misma red, siendo que el servicio puede comprender, recomendaciones de instalación, la provisión de documentación técnica, bases de datos o conexión automática a través de correo electrónico con personal técnico.

¹⁰ El cual, según el referido anexo comprende los servicios de consultores, abogados, médicos u otros profesionales que proveen de servicios profesionales a través de correo electrónico, video conferencia u otro medio remoto de comunicación.



electrónico; en la medida que se utilicen económicamente, usen o consuman en el país.

CONCLUSIÓN:

Para efecto del impuesto a la renta, califican como servicios digitales y, por ende, se encontrarán gravados con el impuesto a la renta, los servicios de soporte técnico que no sean esencialmente automáticos: i) brindados en línea a través de una plataforma electrónica, mediante la cual los usuarios del servicio plantean consultas que son atendidas por técnicos mediante la misma plataforma o por correo electrónico; y, ii) los de consultoría prestados por una persona a través de video conferencia o por correo electrónico; en la medida que se utilicen económicamente, usen o consuman en el país.



ERNESTO JAVIER
LOAYZA CAMACHO
GERENTE
06/06/2024 10:24:35

smr
CT00414-2023
CT00415-2023
IMPUESTO A LA RENTA – Servicios Digitales.

Esta es una representación impresa cuya autenticidad puede ser contrastada con la representación imprimible localizada en la sede digital de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT. La representación imprimible ha sido generada atendiendo lo dispuesto en la Directiva N° 002-2021-PCM/SGTD. La verificación puede ser efectuada a partir del 06/06/2024. Base Legal: Decreto Legislativo N° 1412, Decreto Supremo N° 029-2021-PCM y la Directiva N° 002- 2021-PCM/SGTD.

URL: <https://www.sunat.gob.pe/cl-ti-itinteroperabilidad/valida/verificacion>
CVD: 0108 2106 7125 8459

