



Firmado digitalmente por:  
GUILLERMO CESAR SOLANO  
MENDOZA  
INTENDENTE NACIONAL  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICO  
TRIBUTARIA  
Fecha y hora: 03/07/2024 11:46

## INFORME N.º 000049-2024-SUNAT/7T0000

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

**LUGAR** : Lima, 03 de julio de 2024

### **MATERIA:**

En relación con la aplicación de la Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), respecto a las rentas obtenidas por empresas domiciliadas en países miembros de la CAN distintos al Perú, por servicios prestados desde dichos países a personas jurídicas domiciliadas en el Perú, se consulta:

1. ¿Resulta aplicable el tratamiento previsto en el artículo 14 de la Decisión 578 a los ingresos por servicios de soporte técnico al cliente en red y mantenimiento de software que comprende asistencia técnica en red<sup>(1)</sup>, prestados a través de medios digitales (acceso en línea), y que requieren de la intervención humana como elemento esencial?
2. ¿A los ingresos por servicios digitales regulados por la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento que requieren de una mínima intervención humana, les resulta aplicable el artículo 6 de la Decisión 578?

### **BASE LEGAL:**

- Decisión 578, Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal, Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena, Año XXI – número 1063, publicada el 5.5.2004.
- 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”).

<sup>1</sup> Considerando para tal efecto, como **definición** de estos, las previstas en los numerales 1 y 2 del artículo 4-A del Reglamento de la LIR.

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 03/07/2024. 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: 0110 5480 0077 4943



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
03/07/2024 11:42:39

## ANÁLISIS:

1. Para la atención de la primera consulta, se parte de la premisa que los servicios en cuestión son llevados a cabo de forma independiente unos de otros y, por ende, se consulta acerca del tratamiento que les corresponde. Al respecto, se debe señalar lo siguiente:

De acuerdo con el 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 entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior a que se refiere el inciso e) del artículo 7<sup>(2)</sup>, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Sobre el particular, el inciso i) del artículo 9 de la LIR señala que 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.

Así, los sujetos no domiciliados en el país se encuentran gravados con el impuesto a la renta únicamente por sus rentas de fuente peruana, siendo uno de los supuestos de dichas rentas, las obtenidas por servicios digitales utilizados económicamente, usados o consumidos en el Perú.

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

Asimismo, el segundo párrafo del inciso b) del citado artículo señala que se considera como servicios digitales entre otros, el mantenimiento de software y el soporte técnico al cliente en red; añadiéndose que se entiende por mantenimiento de software el servicio de mantenimiento de programas de instrucciones para computadoras (software) que puede comprender

<sup>2</sup> El cual señala que se consideran domiciliadas en el país las sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes en el Perú de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza a la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.



actualizaciones de los programas adquiridos y asistencia técnica en red; mientras que se entiende por soporte técnico al cliente en red el 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.

Al respecto, cabe precisar que mediante el informe n.º 000039-2024-SUNAT/7T0000<sup>(3)</sup> esta Administración Tributaria ha indicado 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.

Como se puede apreciar, para efecto del impuesto a la renta, la prestación de servicios de soporte técnico al cliente en red y mantenimiento de software, prestados por sujetos no domiciliados, califican como servicios digitales y, consecuentemente, los ingresos obtenidos por su prestación se encuentran gravados con el impuesto a la renta siempre que se utilicen económicamente, usen o consuman en el país, independientemente de si se prestan de forma esencialmente automática o no.

Ahora bien, teniendo en consideración que, de acuerdo con los términos de la consulta en análisis los citados servicios son prestados por empresas domiciliadas en países miembros de la CAN distintos al Perú a personas jurídicas domiciliadas en el país, corresponde analizarlos en el marco de la Decisión 578.

Así pues, el primer párrafo del artículo 1 de la Decisión 578, establece que esta es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los países miembros de la CAN, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

De otro lado, el artículo 3 de la referida norma comunitaria señala que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que estas obtuvieren, solo serán gravables en el país miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora<sup>(4)</sup><sup>(5)</sup>, salvo

<sup>3</sup> Disponible en la siguiente ruta: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2024/informe-oficios/i000039-2024-7T0000.pdf>

<sup>4</sup> El inciso f) del artículo 2 de la Decisión 578 define “fuente productora” como la actividad, derecho o bien que genere o pueda generar una renta.

<sup>5</sup> El Tribunal de Justicia de la CAN (TJCAN) en la Interpretación Prejudicial expedida en el proceso 432-



los casos de excepción previstos en la misma Decisión.

Asimismo, en el primer párrafo del artículo 6 de la mencionada Decisión se señala que los beneficios resultantes de las actividades empresariales<sup>(6)</sup> solo serán gravables por el país miembro donde estas se hubieren efectuado.

A su vez, el artículo 14 de la citada Decisión señala que las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables solo en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

Al respecto, cabe indicar que si bien en la Decisión 578 no existe una definición de lo que debe entenderse por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, el TJCAN<sup>(7)</sup>, los ha definido en los siguientes términos:

- Una empresa de servicios profesionales es una organización conformada por uno o más profesionales los cuales ofrecen servicios profesionales con una finalidad lucrativa<sup>(8)</sup>. Asimismo, indica que se debe entender que, en el ámbito de la norma, “profesional” se refiere a personas que han cursado como mínimo estudios de tercer nivel o de pregrado universitario, y cuya actividad se centra en los temas de dichos estudios. Por lo tanto, la empresa de servicios profesionales presta servicios en el ámbito de éstos.
- Las empresas de servicios técnicos son aquellas que aplican conocimientos tecnológicos por medio del ejercicio de un arte o una técnica, lo que no implica transferencia de los citados conocimientos.
- Las empresas de asistencia técnica tienen las mismas características de la de servicios técnicos, pero pueden incluir la transferencia de conocimientos para el ejercicio del arte o técnica<sup>(9)</sup>.

---

IP-2016 ha señalado que el principio de la fuente productora ampara al país miembro donde se genere la riqueza; es decir, pretende que solo el país donde se den los medios para producir la renta sea el que tenga jurisdicción de gravarlas.

- <sup>6</sup> Conforme al inciso g) del artículo 2 de la Decisión 578, para los efectos de esta y a menos que en el texto se indique otra cosa, la expresión “*actividades empresariales*” se refiere a actividades desarrolladas por empresas.
- <sup>7</sup> Entre otras, en las Interpretaciones Prejudiciales expedidas en los Procesos 125-IP-2010, 37-IP-2011, 63-IP-2011, 432-IP-2016 y 148-IP-2021.
- <sup>8</sup> Haciendo referencia a la Interpretación Prejudicial expedida en el Proceso 190-IP-2006.
- <sup>9</sup> La TJCAN en la Interpretación Prejudicial expedida en el proceso 515-IP-2015 ha precisado que la prestación de servicios de asistencia técnica implica que una persona despliegue una actividad en favor de otra que versa sobre los conocimientos tecnológicos.

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 03/07/2024. 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: 0110 5480 0077 4943



ERNESTO JAVIER  
 LOAYZA CAMACHO  
 GERENTE  
 03/07/2024 11:42:39

- Las empresas de servicios de consultoría son aquellas que se encuentran especializadas en un área profesional específica, y cuya función primordial es la asesoría en dicha área específica.

Además, el TJCAN ha señalado que el artículo 14 de la Decisión 578 es una excepción al principio de fuente productora y se basa en el principio de beneficio efectivo. Agrega que no es determinante dónde se realizó la actividad empresarial que genera la renta, sino el lugar donde se produce el beneficio del servicio prestado, que se presume localizado en donde se imputa y registra el gasto en que se incurre para acceder al servicio. El beneficio es el efecto de la prestación del servicio<sup>(10)</sup>.

Añade que, en un mundo globalizado e interconectado con redes de información sofisticadas, es muy común que una empresa de un país A preste un servicio en un país B; el beneficio o resultado de tal servicio puede darse en el propio país B o en un C, y el pago por el servicio (gasto) puede darse en el propio país B. Por tanto, pueden darse muchas variables, pero lo importante es que el país miembro con jurisdicción para gravar la renta es aquel en donde se produce el beneficio por la prestación del servicio.

Para ayudar a aclarar el alcance del citado artículo 14, el TJCAN plantea el siguiente ejemplo: *“Una empresa de salud ubicada en un país A puede contratar los servicios de consultas médicas en línea con una empresa de un país B. El servicio se presta en el país B, pero el beneficio se obtiene en el país A”*<sup>(11)</sup>.

Nótese que conforme lo señala el TJCAN, la prestación de los servicios a los que se refiere el artículo 14 de la Decisión 578 también puede darse en línea.

En tal sentido, independientemente del medio de comunicación o la tecnología empleada por las empresas que prestan los servicios digitales materia de consulta, o el grado de intervención humana en estos, en tanto correspondan a alguno de los servicios señalados en el referido artículo 14 de la Decisión 578 (como es el caso de los servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y de consultoría); las rentas que obtengan dichas empresas serán gravables solo en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios<sup>(12)</sup>.

En consecuencia, respecto a la primera pregunta se puede afirmar que los servicios que consistan en el soporte técnico al cliente en red y mantenimiento de software que comprende asistencia técnica en red,

<sup>10</sup> Criterio recogido por esta Administración Tributaria en el informe N.º 095-2018-SUNAT/7T0000 (disponible en el siguiente enlace: <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2018/informe-oficios/i095-2018-7T0000.pdf>).

<sup>11</sup> El subrayado es agregado para efectos del presente análisis.

<sup>12</sup> Sin perjuicio de acreditar, de ser el caso, que el lugar donde se produce el beneficio es uno diferente de aquél donde se imputa y registra el correspondiente gasto.



prestados a través de medios digitales (acceso en línea), y que requieren de la intervención humana como elemento esencial, cuya definición es tomada del artículo 4-A del Reglamento de la LIR, pueden calificar como servicios profesionales, servicios técnicos o de asistencia técnica, de acuerdo con las definiciones del TJCAN y, por ende, a las empresas que brinden dichos servicios les resultaría aplicable el tratamiento previsto en el artículo 14 de la Decisión 578.

2. Respecto de la segunda pregunta, toda vez que se refiere a servicios prestados por empresas domiciliadas en países miembros de la CAN distintos al Perú, que califican como digitales de acuerdo con la LIR y su reglamento, diferentes a los señalados en el numeral anterior; también corresponde que sean analizados en el marco de la Decisión 578. En ese sentido, debe evaluarse en cada caso en concreto las características del servicio a fin de determinar si le resulta aplicable el artículo 14 o el artículo 6 de dicha Decisión.

## CONCLUSIONES:

En relación con la aplicación de la Decisión 578, respecto a las rentas obtenidas por empresas domiciliadas en países miembros de la CAN distintos al Perú, por servicios prestados desde dichos países a personas jurídicas domiciliadas en el Perú, se tiene que:

1. Los servicios que consistan en el soporte técnico al cliente en red y mantenimiento de software que comprende asistencia técnica en red, prestados a través de medios digitales (acceso en línea), y que requieren de la intervención humana como elemento esencial, cuya definición es tomada del artículo 4-A del Reglamento de la LIR, pueden calificar como servicios profesionales, servicios técnicos o de asistencia técnica, de acuerdo con las definiciones del TJCAN y, por ende, a las empresas que brinden dichos servicios les resultaría aplicable el tratamiento previsto en el artículo 14 de la Decisión 578<sup>(12)</sup>.
2. Corresponde analizar las características de los servicios prestados por empresas domiciliadas en países miembros de la CAN distintos al Perú que califican como digitales de acuerdo con la LIR y su reglamento, diferentes a los señalados en el numeral anterior; a fin de determinar si les resulta aplicable el artículo 14 o el artículo 6 de la Decisión 578.

amf  
CT0418 y 0419-2023  
Renta: Decisión 578 prestación de servicios.

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 03/07/2024. 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: 0110 5480 0077 4943



ERNESTO JAVIER  
LOAYZA CAMACHO  
GERENTE  
03/07/2024 11:42:39