

INFORME N.º 0055-2021-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta si las rentas obtenidas por la prestación de servicios definidos por la normativa del impuesto a la renta como servicios digitales, para efecto de los Convenios suscritos por el Perú con Chile, Canadá, México, Corea o Portugal califican como beneficio empresarial siendo aplicable el tratamiento previsto en el artículo 7 de dichos convenios.

BASE LEGAL:

- Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, aprobado mediante Resolución Legislativa N.º 27905 del 11.12.2002, ratificado por el Decreto Supremo N.º 005-2003-RE, publicado el 17.1.2003; aplicable desde el 1.1.2004 y Protocolo Modificatorio⁽¹⁾ (en adelante, CDI Perú - Chile).
- Convenio entre el Gobierno de la República de Perú y el Gobierno de Canadá para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio, aprobado mediante Resolución Legislativa N.º 27904 del 11.12.2002, ratificado por el Decreto Supremo N.º 022-2003-RE, publicado el 5.2.2003, aplicable desde el 1.1.2004 (en adelante, CDI Perú – Canadá).
- Convenio entre la República del Perú y los Estados Unidos Mexicanos para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, aprobado mediante Resolución Legislativa N.º 30144 del 23.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 003-2014-RE, publicado el 17.1.2014; vigente a partir del 19.2.2014 y aplicable desde el 1.1.2015 (en adelante, CDI Perú - México).
- Convenio entre la República de Corea y la República del Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30140 del 26.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 004-2014-RE, publicado el 27.2.2014; vigente a partir del 3.3.2014 y aplicable desde el 1.1.2015 (en adelante, CDI Perú - Corea).
- Convenio entre la República del Perú y la República Portuguesa para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en relación con los Impuestos a la Renta y su Protocolo, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 30141 del 26.12.2013, ratificado por el Decreto Supremo N.º 009-2014-RE, publicado el 6.3.2014; vigente a partir del 12.4.2014 y aplicable desde el 1.1.2015 (en adelante, CDI Perú - Portugal).
- Convenio entre el Gobierno de la República Federativa de Brasil y el Gobierno de la República del Perú para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión



¹ Ratificado mediante Decreto Supremo N.º 006-2003-RE, publicado el 17.1.2003.

fiscal en relación con el Impuesto a la Renta, suscrito el 17.2.2006, aprobado por la Resolución Legislativa N.º 29233, publicada el 22.5.2008, y ratificado por el Decreto Supremo N.º 19-2008-RE, publicado el 6.6.2008, aplicable desde el 1.1.2010 (en adelante, CDI Perú - Brasil).

- Convenio entre la República del Perú y la Confederación Suiza para evitar la doble tributación en relación con los impuestos sobre la Renta y el Patrimonio y su Protocolo, suscrito el 21.9.2012, aprobado por Resolución Legislativa N.º 30143, publicada el 28.12.2013 y ratificado por el Decreto Supremo N.º 008-2014-RE, publicado el 1.3.2014, aplicable desde el 1.1.2015 (en adelante, CDI Perú - Suiza).
- 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").

ANÁLISIS:

1. El artículo 6 de la LIR establece que, 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) de su artículo 7⁽²⁾, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Asimismo, de acuerdo con el inciso i) del artículo 9 de la misma norma, 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⁽³⁾.

Como puede observarse, para efectos de la LIR, los montos obtenidos por los sujetos no domiciliados por la prestación de servicios digitales utilizados económicamente, usados o consumidos en el país, constituyen renta de fuente peruana gravada con el impuesto a la renta.

² El cual establece 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.

³ En cuanto al alcance del concepto de servicio digital, el inciso b) del primer párrafo del artículo 4-A del Reglamento de la LIR (aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias) prevé que se entiende por tal, 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 dicho inciso 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. Seguidamente, la citada norma establece una lista no taxativa de supuestos que se consideran, para tal efecto, como servicios digitales.



2. Ahora bien, en cuanto a las disposiciones establecidas en los CDI suscritos con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal, cabe señalar que de conformidad con lo previsto en el artículo 1 de los CDI en mención, este se aplica a las personas residentes⁽⁴⁾ de uno o de ambos Estados Contratantes.

Por otro lado, el párrafo 1 del artículo 7 de los referidos CDI establece que los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente⁽⁵⁾ situado en él; siendo que, si la empresa realiza o ha realizado⁽⁶⁾ su actividad de dicha manera, los beneficios de la empresa pueden someterse a imposición en el otro Estado, pero solo en la medida en que puedan atribuirse a ese establecimiento permanente.

No obstante, según el párrafo 6 del artículo 7 de los CDI suscritos con Canadá, México, Corea y Portugal, y el párrafo 7 del artículo 7 del CDI suscrito con Chile, cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de tales Convenios, las disposiciones de aquellos no quedarán afectadas por lo señalado en el párrafo precedente⁽⁷⁾.

Fluye de lo antes expuesto que la distribución de potestades tributarias prevista en el párrafo 1 del artículo 7 de los CDI en mención resultan de aplicación, en general, a los beneficios empresariales obtenidos por un residente de un estado contratante salvo que dichos beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos del Convenio, en cuyo defecto se aplicará la regla de distribución de potestades prevista en tales artículos.

Así tenemos que el texto de los CDI suscritos con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal, no contienen una regulación especial para las rentas provenientes de la prestación de servicios digitales, a diferencia de los que ocurre en los CDI suscritos con Suiza y Brasil, los cuales en su artículo 12 asimilan los pagos por la prestación de servicios digitales al tratamiento dispensado para las regalías, por lo que les resultan aplicables las reglas de distribución de potestades tributarias previstas en dicho artículo⁽⁸⁾.

⁴ El artículo 4 de los CDI suscritos con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal establece, para efectos del CDI, el significado de la expresión "residente de un Estado Contratante".

⁵ Sobre el particular, cabe indicar que el artículo 5 de los CDI suscritos con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal establece, para efectos del CDI respectivo, los alcances de la expresión "Establecimiento Permanente".

⁶ En los CDI suscritos con Corea y Portugal no se menciona la expresión "ha realizado su actividad".

⁷ Salvo que las disposiciones de esos otros artículos, a su vez, remitan su aplicación a lo previsto en el artículo 7.

⁸ El párrafo 1 del artículo 12 de los referidos CDI señala que las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.



Sobre, el particular, el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) ha señalado⁹ que: “(...) los CDI no definen el alcance de la expresión “beneficios de una empresa”; sin embargo, en base a los principios del derecho internacional reflejados en el párrafo 1 del artículo 31 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969 que establece que un tratado deberá interpretarse de buena fe conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del tratado en el contexto de estos y teniendo en cuenta su objeto y fin, a dicha expresión debe atribuirse su significado técnico, comprendiendo todas las rentas procedentes de la explotación de una empresa.”

En ese sentido, establece que “(...) Las reglas de distribución de potestades tributarias previstas en el párrafo 1 del artículo 7 son aplicables a las rentas obtenidas por la prestación de servicios digitales en tanto que provienen de la explotación de una empresa y no están reguladas en otros artículos de los CDI suscritos con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal. En consecuencia, sólo podrán ser gravadas en el Perú si dichos servicios se prestan a través de un establecimiento permanente situado en el territorio peruano y son atribuidas a dicho establecimiento permanente.”

Así pues, conforme se concluye en el citado informe las reglas de distribución de potestades tributarias previstas en el párrafo 1 del artículo 7 de los CDI suscritos con Chile, Canadá, México, Corea y Portugal son aplicables a las rentas provenientes de la prestación de servicios digitales, por lo tanto el Perú podrá gravar dichas rentas si los servicios son prestados a través de un establecimiento permanente situado en el territorio peruano y sean atribuidas a dicho establecimiento permanente.

CONCLUSIÓN:

Las rentas obtenidas por la prestación de servicios definidos por la normativa del impuesto a la renta como servicios digitales, para efectos de los Convenios suscritos por el Perú con Chile, Canadá, México, Corea o Portugal califican como beneficio empresarial; siendo aplicable el tratamiento previsto en el artículo 7 de dichos convenios en la medida en que los mismos no contienen una regulación específica para tales rentas.

Lima, 28 de mayo de 2021.


ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE TRIBUTOS INTERIORS

smr

CT00104-2019

IMPUESTO A LA RENTA – Convenios de Doble Imposición - Servicios Digitales.

⁹ A través del Informe N.º 0019-2021-EF/61.04 de fecha 6.5.2021, elaborado por su Dirección General de Política de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas.