



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

EXPEDIENTE N° : 20350-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 12 de febrero de 2021

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 31 de octubre de 2014, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° [redacted] a [redacted] a [redacted] y las Resoluciones de Multa N° [redacted] a [redacted] emitidas por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de febrero a junio, agosto a octubre y diciembre de 2009 y por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 Código Tributario, respectivamente.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala sobre el reparo por los servicios recibidos de [redacted] considerados como prestados en territorio peruano, que dicha empresa no domiciliada, de reconocido prestigio internacional y con una vasta experiencia en el rubro, le prestó servicios en mérito a tres contratos: Contrato de servicios técnicos, Contrato de asesoría y consultoría y Contrato de asesoramiento técnico para la modelación y adaptación para la implementación de módulos del sistema SAP; que los dos primeros contratos fueron suscritos en la misma fecha y con la misma periodicidad, al operar conjuntamente, para que se le de soporte en todas las actividades vinculadas con el desarrollo de operaciones de exploración y explotación de hidrocarburos, siendo la única diferencia entre cada acuerdo, el precio de la tarifa propuesta para el personal técnico y el personal de staff administrativo; que en ambos casos se trata de servicios que podían ser prestados desde Perú o Argentina, tal como se reconoce en los referidos contratos, motivo por el cual decidieron involucrarse en los procesos de gestión (recolección de información, análisis y toma de decisión), desde sus oficinas y en algunas oportunidades viajando a Perú; que el personal de [redacted] elabora mensualmente hojas de tiempo (*time sheet*) en los que identifica el tiempo dedicado en cada proyecto en el que participa, algunos propios y otros relacionados a las demás empresas del grupo alrededor del mundo (Argentina, Bolivia, Perú, Venezuela, Colombia, Chile y Angola); y, que en su caso, los servicios que le prestó [redacted] fueron registrados en los registros auxiliares de compra de los Lotes 88 y 56, por lo que diversas empresas asociadas soportan la parte del gasto que les corresponde, de acuerdo a su porcentaje de participación.

Que refiere que a pesar que calificó los servicios prestados por [redacted] como asistencia técnica, porque implica el involucramiento de sus especialistas calificados en sus operaciones, la Administración los recalifica como servicios empresariales llevados a cabo en Perú gravados con la tasa del 30%, debido a que niega la transmisión de conocimientos especializados no patentables necesarios en el proceso productivo; que según lo señalado en la apelada, al no haberse probado que los servicios fueron prestados en el exterior, estos se presumen realizados en el país, operando una presunción que no guarda correlato con nuestro ordenamiento legal; que en la Resolución N° 18397-10-2013 se reconoce que, incluso en el supuesto que aplique la carga de la prueba dinámica, el deber probatorio es de la Administración en la medida que es ella quien pretende gravar el total de las retribuciones pagadas a su proveedor no domiciliado como si los servicios se hubieran prestado íntegramente en Perú; que una muestra de que durante el procedimiento de fiscalización no se llevó a cabo una actuación probatoria y que la acotación está indebidamente sustentada en una presunción de los hechos, es que en instancia de reclamación recién se le notificó el Requerimiento N° [redacted] a fin que se sustenten las prestaciones realizadas en Perú y en Argentina; y, que toda vez que en sus contratos se estipuló que los servicios serían prestados



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

parcialmente en el país y, en el extranjero, en aplicación del artículo 1361 del Código Civil, debía presumirse la veracidad de tal premisa, siendo que de contradecirla debía acreditarse la obtención de renta de fuente peruana, por lo que invoca las Resoluciones N° 09148-3-2012 y 10803-1-2009.

Que agrega que obra en el expediente diversa documentación que de modo razonable y verosímil acredita la existencia de las actividades del personal de desde el exterior, pero que la Administración no ha tenido en cuenta; que en el correo electrónico del 22 de octubre de 2014, se deja constancia que el personal de la proveedora no domiciliada laboró desde sus oficinas en Argentina, mientras que en Perú participó el Ingeniero que los correos electrónicos de 14 de enero de 2009 reflejan el re-envío de información recibida desde Perú; que el correo electrónico del 11 de agosto de 2009 prueba que se coordinaron los horarios de Lima – Buenos Aires – Aberdeen para llevarse a cabo una videoconferencia; que de los *Time Sheet* (hojas de tiempo), puede corroborarse que los trabajos se prestaron en su mayoría desde Argentina; y que también se acreditó la adquisición de equipos de videoconferencias.

Que arguye que los servicios prestados por sí califican como asistencia técnica, pero que es la Administración quien en lugar de realizar un análisis riguroso de los contratos opta por interpretar los requisitos previstos en la norma reglamentaria para recalificar los servicios; que según los pronunciamientos de la Administración y autores nacionales, se distinguen los siguientes requisitos para calificar el servicio como asistencia técnica: (i) transmisión de conocimientos, (ii) no constituye un "servicio de resultados y (iii) los conocimientos transmitidos deben ser necesarios; que es la oficina principal del grupo, y en esa línea, existe personal altamente especializado que brinda soporte al personal de las filiales, entre ellas Perú, a fin de lograr la eficiencia de sus actividades a su beneficio; que los servicios prestados no consisten en una simple asesoría sino en replicar un modelo de negocio y asegurar que las operaciones de las filiales se lleve a cabo de la mejor manera posible; que la duración de los servicios no refleja que no exista una transmisión de conocimiento, pues puede existir una transmisión de conocimientos constante; que el ordenamiento legal ha optado por un sistema de prueba tasada para la acreditación de servicios prestados por empresas no domiciliadas como asistencia técnica, por lo que de pretender recalificarlos es deber de la Administración probar sus afirmaciones.

Que en cuanto al servicio vinculado con el asesoramiento técnico para la modelación y adaptación para la implementación de módulos del sistema SAP, indica que se remite a los mismos argumentos ya expuestos; y agrega que la Administración no ha probado en ningún momento que las actividades facturadas bajo este contrato hayan sido desarrolladas en el país, por lo que el reparo formulado no está debidamente fundamentado.

Que con relación a los servicios prestados por la empresa calificados por la Administración como servicios digitales, indica que los mismos han sido prestados bajo el contrato denominado "Servicio de Monitoreo Remoto & Diagnóstico" e implicaron, entre otros, la presencia de cinco personas dentro de los cuatro meses que tomo la prestación de servicios, es decir, se trata de un servicio prestado por consultores especializados del proveedor, con lo cual no cumple con una de las características para ser calificado como servicio digital; asimismo, refiere que la Administración no acredita que se verifiquen los elementos para considerar que los servicios prestados califican como un servicio digital.

Que respecto a los servicios recibidos por señala que la Administración no ha probado que los servicios en cuestión han sido prestado íntegramente en el país, ni se ha desvirtuado su calificación como asistencia técnica, pues el proveedor en cuestión cumplió con presentar la declaración jurada de que brindaría servicios de asistencia técnica y la empresa auditora de prestigio internacional cumplió con certificar que la asistencia técnica fue efectivamente prestada.

Que sobre las resoluciones de multa, añade que estas deben ser dejadas sin efecto por ser accesorias a las resoluciones de determinación impugnadas.

z P A² 14



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que mediante escritos ampliatorios del 1 y 2 de julio de 2020, la recurrente reitera lo señalado en la apelación y agrega, con relación a los reparos por servicios empresariales prestados en Perú por y que la Administración le ha solicitado una prueba diabólica al pedirle que acredite que los servicios no se prestaron en el Perú, lo que muestra que la acotación se ha basado en una especulación, para lo cual invoca la Resolución N° 05814-4-2019.

Que con escrito de alegatos de 14 de diciembre de 2020, la recurrente reitera sus arumentados y añade, con respecto a los servicios prestados por su proveedor no domiciliado que: i) estos fueron prestados casi en su totalidad desde Argentina; sin embargo, en el supuesto negado que se confirme el reparo, debe devolverse el 15% pagado indebidamente por los servicios que sí se prestaron en dicho país; ii) durante la fiscalización no se efectuó un análisis o evaluación destinado a determinar el lugar de prestación de los servicios, pues se partió de la premisa errónea que estos solo pueden prestarse en forma directa o presencial, sin tomar en cuenta que en la actualidad, con apoyo de la tecnología, no es necesario trasladarse de un país a otro para cumplir con un compromiso y en un mismo día prestar servicios para empresas de diferentes países, como en efecto lo hizo el equipo de su proveedora no domiciliada; iii) en el expediente no hay prueba que acredite fehacientemente, o de la que se pueda concluir con algún grado de certidumbre, que la totalidad de los servicios fueron prestados en el Perú, y por lo tanto, que se le debe gravar con la tasa del 30% y cita el criterio expuesto en la Resolución N° 05277-10-2012; y iv) al resolver esta controversia se debe tener en cuenta lo dispuesto en la Resolución N° 07106-9-2020, emitida por el mismo reparo en otro periodo.

Que en relación al servicio prestado por refiere que este no cumple con la característica de ser esencialmente automático, al no ser puesto a disposición de manera inmediata, sino por el contrario, este implica diversas etapas en las que la intervención humana fue indispensable y preponderante, lo cual además se evidencia del Anexo H al contrato suscrito, por lo que invoca las Resoluciones N° 5459-8-2018, 03271-9-2019 y 9890-4-2019; que sobre el servicio prestado por el proveedor no domiciliado la Administración no ha expresado los motivos por los cuales considera que este no califica como "ingeniería", sino como "asistencia técnica", cuando resulta claro que su finalidad es la de mantenimiento, supervisión e inspección de maquinaria y equipos; y que la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario sanciona el no efectuar las retenciones establecidas por ley, no obstante, en su caso el impuesto fue asumido por ella, por lo cual no cabe la imposición de sanción alguna, en la medida que el ordenamiento legal no ha previsto una sanción por no retener el monto equivalente a la retención y cita las Resoluciones N° 06942-1-2002 y 08374-8-2017.

Que por su parte, la Administración señala que producto del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente respecto de las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2009, efectuó reparos por concepto de prestaciones de servicios realizadas por los proveedores (Argentina) y (Argentina), calificados como servicios empresariales en territorio peruano y prestaciones de servicio realizadas por el proveedor (Italia), calificados como servicios digitales. Agrega que, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que mediante escrito de alegatos del 14 de diciembre de 2020, la Administración reitera lo alegado en la apelada y agrega que si bien la recurrente tiene otros procedimientos con similares reparos ya resueltos, debe tenerse en cuenta que cada caso tuvo un análisis distinto, siendo que en las Resoluciones N° 07106-9-2020 y 07107-9-2020, se levantaron los reparos por los servicios prestados por el proveedor no domiciliado (Argentina), debido a que no se le solicitó expresamente a la recurrente que sustentara el lugar donde se prestaron los servicios, ni que desvirtuara la observación realizada al respecto, mientras que en el presente caso sí se ha cumplido con solicitarle ello mediante Requerimiento N° Asimismo, en lo que respecta a los servicios prestados por la empresa no domiciliada (Argentina), solicita se aplique el mismo criterio expuesto en la Resolución N° 07107-9-2020.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que de autos se tiene que mediante Carta N° (folio 1486) y Requerimiento N° (folio 1483), la Administración inició un procedimiento de fiscalización parcial respecto de las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2009, siendo el elemento del tributo a fiscalizar las retenciones a beneficiarios no domiciliados de rentas de fuente peruana y como aspecto contenido en dicho elemento, otras rentas no especificadas.

Que como consecuencia del citado procedimiento, la Administración emitió, entre otras¹, las Resoluciones de Determinación N° a a y por el referido tributo de los periodos febrero a junio, agosto a octubre y diciembre de 2009 y las Resoluciones de Multa N° a giradas por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario (folios 1601 a 1636, 1638 a 1640 y 1642 a 1676).

Que en tal sentido, es materia de controversia determinar si los valores impugnados han sido emitidos de acuerdo a ley.

Resoluciones de Determinación N° y

a

a

Que de los Anexos N° 3, 3-1 y 4 a las anotadas resoluciones de determinación (folios 1601 a 1633), se aprecia que la Administración efectuó reparos por omisiones en las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos febrero a junio, agosto a octubre y diciembre de 2009, por los servicios prestados por los proveedores no domiciliados y calificados por la recurrente como asistencia técnica, al verificar que no tienen los elementos y características para que califiquen como tales, siendo que, por el contrario, considera que los servicios prestados por y califican como servicios empresariales prestados en el país y que los servicios prestados por califican como servicios digitales. Cita como base legal los incisos e), i) y j) del artículo 9 y el inciso h) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso b) del artículo 4-A de su reglamento.

Que el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que 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.

Que de acuerdo con los incisos e), i)² y j) 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 considera renta de fuente peruana, las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional; 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 consume en el país; y, la obtenida por asistencia técnica, cuando esta se utilice económicamente en el país; respectivamente.

Que según el primer párrafo del inciso b) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, y modificado por el Decreto Supremo N° 159-2007-EF, 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.

¹ Nótese que la recurrente no reclamó las Resoluciones de Determinación N° y emitidas por el Impuesto a la Renta de no domiciliados de julio y noviembre de 2009 (folios 1590 a 1594).

² Modificado por el Decreto Legislativo N° 970, publicado en el diario oficial "El Peruano" el 24 de diciembre de 2006.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que el inciso c) del mencionado artículo 4-A, incorporado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, señala que 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, y también comprende el adiestramiento de personas para la aplicación de los conocimientos especializados.

Que el citado inciso c), modificado por el Decreto Supremo N° 134-2004-EF, contempla que no se considera como asistencia técnica a: i) Las contraprestaciones pagadas a trabajadores del usuario por los servicios que presten al amparo de su contrato de trabajo, ii) Los servicios de marketing y publicidad, iii) Las informaciones sobre mejoras, perfeccionamientos y otras novedades relacionadas con patentes de invención, procedimientos patentables y similares, iv) Las actividades que se desarrollen a fin de suministrar las informaciones relativas a la experiencia industrial, comercial y científica a las que se refieren los artículos 27 de la ley y 16 del mismo reglamento, y, v) La supervisión de importaciones; siendo que en los casos de los numerales iii) y iv) la contraprestación recibirá el tratamiento de regalías.

Que agrega el aludido inciso c), en cualquier caso, la asistencia técnica comprende los siguientes servicios: 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, y 3) Asesoría y consultoría financiera: asesoría en valoración 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.

Que el anotado artículo 4-A en mención añade 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.

Que por su parte, el inciso f) del artículo 56 de referida Ley del Impuesto a la Renta, modificado por la Ley N° 28442³, indicaba que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinaba aplicando, en el caso de asistencia técnica, el quince por ciento (15%), y que el usuario local debía obtener y presentar a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT una declaración jurada expedida por la empresa no domiciliada en la que esta 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; mientras que el inciso i) del artículo 56 en mención modificado por Ley N° 29168⁴, disponía que tratándose de otras rentas, distintas a la asistencia técnica y otras específicamente detalladas en el citado artículo 56, la tasa de retención es del treinta por ciento (30%).

³ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2004.

⁴ Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 20 de diciembre de 2007. Según su Única Disposición Complementaria Final, entró en vigencia a partir del 1 enero del 2009.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que el inciso c) del artículo 71 de la mencionada ley, establece que son agentes de retención las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Que de acuerdo con el artículo 76 de la aludida ley, las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54 y 56 de dicha ley, según sea el caso.

Que de la definición de asistencia técnica prevista por el inciso c) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, antes citada, se aprecia que para que se configure la asistencia técnica deben concurrir ciertos elementos constitutivos, tales como que se trate de un servicio prestado de manera independiente; que el servicio prestado tenga como objetivo proporcionar o transmitir conocimientos especializados no patentables y que los conocimientos especializados no patentables que se proporcionen sean necesarios en el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada por el usuario.

Que al respecto, cabe anotar que este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 08173-8-2015, que para que un servicio califique como asistencia técnica es indispensable que tenga por objeto proporcionar o transmitir conocimientos especializados no patentables, es decir, que se exige que sean conocimientos especializados aplicados por medio de un procedimiento, arte o técnica, de lo que se colige que no se trata de cualquier tipo de conocimiento, sino de uno que por su relevancia justifica su transferencia al usuario, no agotándose en la entrega de un resultado.

Que asimismo, se señala en la citada resolución, que los conocimientos especializados no patentables que se proporcionen deben ser necesarios en el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada por el usuario; es decir, el servicio prestado debe tener tal grado de conexión con el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada por el usuario, que resulte siendo indispensable para el desarrollo de dicho proceso, por lo que sin la prestación de este el usuario no se encontraría en la posibilidad de desarrollar su actividad.

Que lo señalado precedentemente guarda conexión con lo previsto en la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, citada en la Resolución N° 08173-8-2015, que refiere que: *"El reglamento parte del hecho que con la asistencia técnica el usuario se encontrará en la posibilidad económica y práctica de brindar servicios, producir bienes o venderlos. Por ejemplo si un estudio de abogados (sociedad civil) necesita proveer servicios de consultoría a una empresa domiciliada que mantiene negocios en España y para que pueda otorgar una opinión veraz y cierta, requiere a su vez de la opinión técnica de un estudio de abogados corresponsal en la ciudad de Madrid, dicho servicio tendría que ser calificado como asistencia técnica puesto que sin tal opinión previa, la sociedad civil peruana no podría prestar el servicio para el cual fue contratada. Contrariamente, existen ciertos servicios que el mismo reglamento asume como accesorios a los procesos de producción, comercialización y prestación de servicios del usuario, tales como los servicios de marketing y publicidad"*.

Que de igual forma, en la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, también citada en la Resolución N° 08173-8-2015, se establece que la asistencia técnica es necesaria cuando *"es esencial para el desarrollo de alguna actividad. Si el servicio es prescindible no hay asistencia técnica"*, además, indica que *"Esa actividad en la que se subsume el servicio de asistencia técnica es la propia del giro del negocio (...)"*, y que la asistencia técnica *"sirve para el desarrollo de las actividades del usuario que le generan ingresos gravados o no. Ello en buena cuenta se reduce a entender que la asistencia técnica sirve para generar algún tipo de resultado: gravado o no gravado"*; de allí que se aprecie con claridad que el concepto de "necesario" va más allá de la simple causalidad, pues se basa en el tipo de vinculación que existe entre el servicio prestado y la actividad misma que desarrolla el usuario destinada a generar ingresos.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que de acuerdo con lo indicado, es evidente que a fin de determinar si un servicio califica como asistencia técnica, cuya retribución constituya renta de fuente peruana, es indispensable verificar en cada caso concreto la configuración de los elementos constitutivos antes descritos, siendo relevante tener presente que lo que la Ley del Impuesto a la Renta pretende gravar no es cualquier tipo de servicio, sino solo aquellos servicios que son altamente especializados y que, a la vez, resulten necesarios para el desarrollo de la actividad de la usuaria destinada a generar ingresos.

>

Que del Anexo N° 3 y el Punto 1 del Anexo N° 4 a las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1611 a 1631 y 1633), se aprecia que la Administración reparó las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de febrero a abril, junio, setiembre y octubre de 2009, estableciendo como impuesto omitido la suma total de S/ 1 140 873,63, por cuanto consideró que los servicios prestados por el proveedor no domiciliado (Argentina), no califican como asistencia técnica, y que por consiguiente, la recurrente no debió efectuar las respectivas retenciones con la tasa del 15% sino con la tasa del 30%, al tratarse de servicios empresariales prestados en el país; sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y

Que conforme con el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 1482), la Administración solicitó a la recurrente presentar por escrito la sustentación motivada de los servicios declarados como "Otros" en el PDT 617 del ejercicio 2009, los mismos que se detallaban en el Anexo N° 02 adjunto al citado requerimiento (folio 1481), entre los que se encontraban los servicios prestados por el proveedor (Argentina), siendo que a las Retenciones del Impuesto la Renta de No Domiciliados se había aplicado la tasa del 15%.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 1470), la Administración dio cuenta que la recurrente presentó documentación que sería merituada y evaluada en el procedimiento de fiscalización.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folios 1419 a 1427), la Administración señaló que la recurrente presentó diversa documentación; sin embargo, no exhibió ni presentó documentación complementaria que acredite los servicios prestados por el proveedor (Argentina), ni la transmisión de conocimientos especializados no patentables necesarios en el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada.

Que afirmó que del Contrato de Asesoría y Consultoría se aprecia que los servicios prestados fueron de "provisión de servicios de personal gerencial, supervisores y analistas" y no de asistencia técnica; que al calificar los servicios prestados como consultoría y asesoría en áreas de soporte administrativo y de gestión, no se cumple con el requisito de ser necesario para la actividad que desarrolla para considerarse como asistencia técnica; y que de las hojas de tiempo del personal de no hay evidencia de transmisión de conocimientos, siendo que el detalle de los tiempos de cada "personal" solo indica la distribución codificada de las horas trabajadas día a día, pero no la actividad realizada específicamente.

Que agregó que del Contrato de Servicios Técnicos se aprecia que los servicios prestados fueron de "provisión de servicios de personal gerencial de proyecto, gerencia de área, coordinadores, geólogos, ingenieros, técnicos y dibujantes", no habiéndose especificado que se iban a proporcionar conocimientos especializados no patentables y necesarios en el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada, ni la forma como estos serían proporcionados; que tampoco se acreditó que se proporcionaron los servicios de capacitación y supervisión del personal técnico en los yacimientos o en las oficinas, para lograr una mayor eficiencia, detallados en el inciso a) de la segunda cláusula del contrato; que en las hojas de tiempo proporcionadas no hay evidencia de transmisión de conocimientos, siendo que el detalle de los tiempos de cada "personal" solo indica la distribución codificada

7
Z P / Y



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

de las horas trabajadas día a día, pero no la actividad realizada específicamente; y que de la evaluación de los tres formatos denominados "Service Order" del 1 de enero de 2008, diecisiete hojas de "Personal Profile", copia del título profesional de _____ y copia de un título técnico de _____ no se puede concluir que la empresa no domiciliada le haya proporcionado conocimientos especializados.

Que asimismo, respecto de los servicios prestados en virtud del Contrato de Servicios de Asistencia Técnica, afirmó que los únicos documentos proporcionados son el contrato, el comprobante de pago denominado "Nota de Débito N° _____ los asientos de provisión y pago del comprobante y un correo electrónico con un "Boletín Informativo de Proyecto Roca Madre" de setiembre de 2012; que del contrato no se aprecia que haya especificado que el objeto del servicio era proporcionar conocimientos especializados, ni la forma como serían proporcionados estos a fin de ser considerado como asistencia técnica; y que estos servicios no corresponden a los catalogados como asistencia técnica en los numerales 1 a 3 del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por lo expuesto, solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y documentariamente que los anotados servicios calificaban como asistencia técnica.

Que a través del escrito de 18 de noviembre de 2013 (folios 1391 a 1393), presentado en respuesta al referido requerimiento, la recurrente señaló que no compartía la posición de la Administración pues a través de los servicios observados sí se transmitieron conocimientos; que en el Perú no existe una empresa que opere yacimientos de envergadura similar a los que ella opera, siendo por ello razonable que haya recurrido a _____ que tiene una amplia trayectoria en dicho sector; que en la web de dicho proveedor no domiciliado puede advertirse que para el 2008 operaba la producción de hidrocarburos en el orden de casi 350 mil barriles de petróleo equivalente por día en sus diferentes locaciones, mientras que ese mismo año en Perú la producción de hidrocarburos líquidos de todas las empresas en conjunto fue de 120 mil barriles por día, lo que acredita que su experiencia para el soporte y asesoría prestada es especializada; que los servicios de asesoría y consultoría, servicio técnico y asistencia técnica que _____ le prestaba sí eran especializados, pues guardan relación con la operación de gran envergadura que realiza y con la implementación de la herramienta de gestión "SAP"; y que la exigencia que plantea la Administración encuadra dentro del concepto de "prueba diabólica", al ser imposible de probar. Asimismo, en el cuestionario adjunto al escrito de respuesta (folio 1296), la recurrente proporcionó diversa información sobre los servicios que le prestó _____ precisando que el servicio fue realizado parte en Perú y parte en Argentina.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° _____ (folios 1401 a 1408), la Administración dio cuenta de lo sostenido por la recurrente, y luego del análisis realizado concluyó que los servicios materia de observación no calificaban como asistencia técnica y que calificaban como servicios prestados en el país, de acuerdo con el inciso e) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en ese sentido, mantuvo las retenciones omitidas detalladas en el Anexo N° 2 al citado resultado de requerimiento (folios 1394 y 1395), por el monto de S/ 1 140 873,63, producto de la recalificación de la tasa del Impuesto a la Renta correspondiente a no domiciliados, de 15% a 30%, toda vez que los servicios observados no tenían las características para ser calificados como asistencia técnica.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 4 a las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1611 a 1631), la Administración sustentó el presente reparo bajo los mismos fundamentos expuestos en los Resultados de los Requerimientos N° _____ y _____

z

P

—

8

ky



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que conforme se aprecia de lo actuado en el procedimiento de fiscalización y en los fundamentos de las resoluciones de determinación impugnadas, que contiene el reparo bajo análisis, este se sustenta en la recalificación de los servicios observados, (que fueron considerados como asistencia técnica por la recurrente), como servicios prestados íntegramente en territorio nacional, cuyas rentas constituirían renta de fuente peruana de acuerdo con el inciso e) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, en cuyo caso la tasa de retención sería de 30% conforme con el inciso i) del artículo 56 de la misma ley, vigente en el ejercicio fiscalizado.

Que sin embargo, como se aprecia de los considerandos precedentes, mediante los Requerimientos N° y emitidos en el procedimiento de fiscalización, no se solicitó expresamente a la recurrente que desvirtuara la observación de la Administración en el sentido que los servicios materia de reparo habrían sido prestados íntegramente en territorio nacional, no obstante, es sobre la falta de dicho sustento que la Administración fundamenta la recalificación de tales servicios y la modificación de la tasa aplicable a las retenciones del Impuesto a la Renta, de lo que se tiene que el reparo materia de autos no se encuentra debidamente sustentado⁵, máxime si en el presente caso se aprecia de la documentación que obra en autos que existen indicios razonables en torno a que los anotados servicios se habrían prestado parte en el Perú y parte en el extranjero (Argentina)⁶.

Que a mayor abundamiento, nótese que la falta de fundamento al determinar el presente reparo se hace más evidente con la resolución apelada (folio 1987), al señalar lo siguiente: "(...) en tanto la recurrente alega en la presente instancia que la Administración Tributaria no ha demostrado que los servicios prestados por se realizaron íntegramente en territorio peruano y considerando que en el expediente no se cuenta con elementos adicionales a los que han sido objeto de análisis, se solicitó al contribuyente acreditar si los mencionados servicios se prestaron en el país o en el extranjero, parcial o totalmente"⁷.

Que como es de verse, si bien la Administración señala que la recurrente recién en instancia de reclamación mencionó que no se había acreditado que los servicios fueron íntegramente prestados en el Perú, y por ello es ahí que analiza tal aspecto, de lo actuado se aprecia que en respuesta al Requerimiento N° (folio 1296), la recurrente señaló, entre otros, que los servicios observados eran prestados parcialmente desde Argentina, por lo que lo alegado en sentido contrario carece de sustento.

⁵ Lo expuesto se concluye en la misma línea de lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 05814-4-2019, 07106-9-2020 y 07107-9-2020, respecto de contratos similares suscritos con el referido proveedor habiendo la Administración formulado el mismo reparo por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados por servicios que no califican como asistencia técnica sino como servicios empresariales prestados en el país en distintos periodos.

⁶ Así pues, se advierte que la recurrente mencionó durante el procedimiento de fiscalización que los servicios materia de reparo fueron prestados parcialmente desde Argentina (folio 1296), aspecto que se corroboraría no solo de los contratos de "Asesoría y Consultoría" y de "Servicios Técnicos", suscritos el 2 de enero de 2007 y del contrato de "Asistencia Técnica" suscrito el 1 de julio de 2008, entre la recurrente y su proveedor -empresa constituida en Argentina-, de los que se aprecia que ambas partes acordaron que los referidos servicios requerían la realización de actividades parte en el país y parte en el extranjero -Argentina- (folios 1283 a 1285 y 1288 a 1294); sino también de los documentos de liquidación de horas denominados "Detalle de la factura del proveedor: (Argentina) y "Horas aplicadas" (folios 1118, 1119, 1124, 1125, 1138, 1139, 1150, 1151/reverso, 1162 a 1164, 1174 a 1176, 1211, 1220, 1232, 1241, 1250, 1251/reverso, 1261, 1273 y 1275 a 1279), de los que se aprecia un rubro de nombre "Facturación Horas en Perú y en el Exterior", en el cual se consigna un cálculo de las horas laboradas por cada trabajador del proveedor en base a lo cual se emitieron las facturas por las contraprestaciones de los servicios brindados por el anotado proveedor, materia de reparo (folios 1120, 1126, 1140, 1145, 1153, 1165, 1177, 1182, 1190, 1203, 1212, 1221, 1233, 1242, 1252, 1262, 1274 y 1282), y que se coteja con los documentos denominados "Personal Profile" (folios 1300 a 1316), de los cuales se desprende que, en efecto, se trata de personal técnico y administrativo perteneciente al proveedor no domiciliado asimismo, obran copias de los correos electrónicos mediante los cuales se realizan coordinaciones con el personal de la referida proveedora no domiciliada (folios 1144, 1149, 1151, 1152, 1181, 1251 y 1297).

⁷ El subrayado es nuestro.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que considerando lo anteriormente expuesto, corresponde levantar el mencionado reparo y revocar la apelada en tal extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia analizar los demás argumentos vertidos por la recurrente destinados a cuestionar la procedencia del reparo.

➤

Que de los Anexos N° 3-1 y el Punto 2 del Anexo N° 4 a las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1606 a 1611 y 1632), se aprecia que la Administración reparó las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de febrero a junio de 2009, estableciendo como impuesto omitido la suma total de S/ 29 949,00, por cuanto consideró que los servicios prestados por el proveedor no domiciliado (Italia), no califican como asistencia técnica, y que por consiguiente, la recurrente no debió efectuar las respectivas retenciones con la tasa del 15% sino con el 30%, al tratarse de servicios digitales; sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y

Que conforme con el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 1482), la Administración solicitó a la recurrente presentar por escrito la sustentación motivada de los servicios declarados como "Otros" en el PDT 617 del ejercicio 2009, los mismos que se detallaban en el Anexo N° 02 adjunto al citado requerimiento (folio 1481), entre los que se encontraban los servicios prestados por el proveedor (Italia), para cuyas retenciones del Impuesto la Renta de No Domiciliados se había aplicado la tasa del 15%.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 1470), la Administración dio cuenta que la recurrente presentó documentación que sería merituada y evaluada en el procedimiento de fiscalización.

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 1416 a 1419), la Administración señaló respecto a los servicios prestados por el citado proveedor (Italia), que de la documentación proporcionada se advertía que estos corresponden al monitoreo remoto y diagnóstico efectuado digitalmente; que del Anexo H del contrato suscrito con dicho proveedor, se aprecia que el servicio se presta para los equipos de PPC (turbinas a gas, compresoras centrifugas), con el objetivo de realizar un mantenimiento proactivo para las operaciones de la maquinaria de rotación, que consiste en la recopilación de datos de los equipos en sus instalaciones a través de un sistema de captura computarizado que se encuentra electrónicamente vinculado al centro de RM&D ubicado en Florencia (Italia); y que de las definiciones estipuladas en el referido contrato se advierte que "Sistema RM&D" (Sistema de Monitoreo Remoto y Diagnóstico), es un sistema o sistemas usados por el contratista para la provisión del servicio de monitoreo remoto y diagnóstico, el mismo que generalmente consiste en hardware, software y una conexión a una fuente de chequeo o revisión técnica. Por tanto, concluyó que los servicios prestados por dicho proveedor no calificaban como asistencia técnica, sino como un servicio digital utilizado económicamente en el país, regulado por el inciso i) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso b) del artículo 4-A de su reglamento, y que la recurrente debió aplicar la tasa del 30% como alícuota respecto de las retenciones efectuadas a su proveedor no domiciliado, en tal sentido le solicitó que sustentara por escrito y documentariamente las razones por las cuales no efectuó la retención aplicando la referida tasa de 30%.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 18 de noviembre de 2013 (folio 1390), en el cual señaló que la Administración recalifica los servicios que le prestó su proveedor (Italia), como servicios digitales, sin tomar en cuenta que este implicó, entre otros, la presencia de cinco (5) personas de los cuatro (4) meses que tomó su prestación, por lo que no podría considerarse un servicio esencialmente automático.

z P ~~KL~~ KL



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 1398 a 1401), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, e indicó que de conformidad con el Anexo H del Contrato N° suscrito con el proveedor (Italia), se advertía que el sistema de monitoreo era esencialmente automático, debido a que: i) los datos son automáticamente recopilados en la locación del equipo a través de un sistema de adquisición computarizado que se encuentra electrónicamente vinculado con un RM&D, ii) la adquisición de los datos se realiza continuamente a la tasa máxima de muestras permitida por los datos para garantizar una evaluación precisa de la condición de la máquina, iii) la información es almacenada en una base de datos local y transferida al contratista cuatro veces al día, siendo almacenada en la base de datos central ubicada en Florencia (Italia) y encontrándose disponible para el análisis de ingenieros y equipos del contratista en dicha ubicación en el extranjero. Asimismo, respecto a lo alegado por la recurrente acerca de que el servicio implicó la presencia de cinco (5) personas dentro de los cuatro (4) meses que se prestó el mismo, señaló que el servicio de monitoreo remoto y diagnóstico solo es una de las prestaciones pactadas en el contrato antes referido, consistiendo otras en el mantenimiento planificado, mantenimiento no planificado, trabajo extra, ingeniero de servicio en el emplazamiento, por lo que se puede inferir que la contratista mantiene personal en la locación de la recurrente como parte de otros servicios. Por lo expuesto, concluyó que no correspondía que la recurrente aplicara la tasa reducida de 15% aplicable a los servicios de asistencia técnica, sino la tasa de 30%, originándose así una omisión de retenciones ascendente a S/ 29 951,00, conforme se aprecia del Anexo N° 2 adjunto a dicho resultado de requerimiento (folio 1395).

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 4 a las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1606 a 1611), la Administración sustentó el presente reparo bajo los mismos fundamentos expuestos en los Resultados de los Requerimientos N° y

Que al respecto, es preciso indicar que, en la Resolución N° 07107-9-2020, este Tribunal emitió pronunciamiento sobre un reparo similar a la recurrente en los periodos mayo, junio, agosto, noviembre y diciembre de 2010, toda vez que también cuestionó las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de dichos periodos, al considerar que los servicios de "Monitoreo Remoto & Diagnóstico" prestados por el proveedor no domiciliado (Italia), en virtud del mismo Contrato N° P- no calificaban como asistencia técnica, sino como servicios digitales, estableciendo lo siguiente:

"(...)

Que en el caso de autos, de la documentación que obra en el expediente se aprecia el citado "Anexo H - Servicio de Monitoreo Remoto & Diagnóstico" del Contrato N° (folios 915 a 924), a que alude la Administración, suscrito entre la recurrente y su proveedor no domiciliado así como su traducción al español (folios 891 a 897), donde dicho proveedor es "El Contratista" y la recurrente es "La Compañía", de cuyo contenido se aprecia la siguiente descripción de los servicios prestados:

"Introducción al RM&D El Contratista ha desarrollado un Servicio de Monitoreo Remoto & Diagnóstico (RM&D) para proporcionar soporte a una nueva filosofía de mantenimiento proactivo para las operaciones, desempeño y disponibilidad de la maquinaria de rotación (...) El sistema también crea un historial de la condición operativa de la máquina permitiendo los análisis de ingeniería y diagnóstico (...).

Los datos son automáticamente recopilados en la locación del equipo a través de un sistema de adquisición computarizado que se encuentra electrónicamente vinculado al Centro RM&D del Contratista. El sistema transfiere periódicamente los datos del equipo al Centro RM&D permitiendo que los ingenieros de diagnóstico y otros equipos internos de El Contratista a desempeñar el análisis detallado.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

El objetivo primario del Servicio RM&D es manejar los datos operativos incrementando el conocimiento de las máquinas durante las operaciones reales con el propósito de consolidar el conocimiento del producto, resaltar las anomalías potenciales al cliente y minimizar los daños potenciales.

Algunos beneficios del Servicio RM&D son los siguientes:

- Disponibilidad continua de un conjunto de datos operativos de las máquinas incluyendo parámetros derivados (indicadores de desempeño, parámetros no dimensionales, parámetros adicionales de diagnóstico, alarmas adicionales).
- Incremento potencial en la disponibilidad y rentabilidad del equipo a través de la detección automatizada en tiempo real; esto permite que las anomalías sean identificadas en una etapa temprana reduciendo la ocurrencia de suspensiones temporales no programadas.
- Establecer de forma cuantitativa las bases para los intervalos de mantenimiento de las máquinas.
- Crear una base de datos que permita la alimentación de información para el área de ingeniería y asistencia técnica.
- El aumento de la protección/revisión de máquinas a través de un conjunto de alarmas personalizadas (por tipo, para máquinas NPI, para unidades críticas).

Como trabaja el Sistema RM&D El Sistema RM&D recopila y archiva los datos de los equipos poniéndolos a disposición de los ingenieros de diagnóstico y gerentes de servicio de El Contratista. La información también es compartida en la red de El Contratista y es accesible al personal de ingeniería. La recolección de datos, procesamiento y detección de fallas son realizadas usando el Monitor de Locación ("OSM"), el mismo que se encuentra instalado en la locación de La Compañía. La OSM se relaciona a la máquina del sistema de control o (y) locación de La Compañía(...) La información adquirida es normalmente transferida a El Contratista cuatro veces al día y almacenada en la base de datos central; los datos son revisados por los ingenieros RM&D y usados para evaluar el estado de las máquinas, así como, problemas y anomalías potenciales.

(...)

Requerimientos del Sistema RM&D Después de la fase preliminar del proyecto, los ingenieros RM&D realizarán una evaluación detallada de equipo disponible y de los datos de la planta; así como, de la infraestructura de comunicación existente para proporcionar soporte al Servicio RM&D

(...)

Después de esta fase un borrador de conexiones y funcionalidades se pondrá a disposición por parte del personal de El Contratista y la solución será archivada en el Centro RM&D después de la aprobación por parte de La Compañía.

(...)

Los ingenieros de El Contratista serán responsables de la instalación del OSM en las instalaciones de la Compañía.

(...)

Descripción de los Servicios & Actividades RM&D En el Centro RM&D los datos son analizados por expertos en maquinaria con el propósito de determinar la condición del equipo, para identificar anomalías y para resaltar fallas. Los programas de evaluación del desempeño de la propiedad de El Contratista son usados para evaluar el estado del equipo y para evaluar el deterioro de las partes críticas. Considerando el impacto de las paradas de emergencia en la vida útil de la turbina a gas e intervalos de mantenimiento, el Centro RM&D también está

z P / K



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

involucrado en los análisis TRIP; el conjunto de datos transferidos relevantes al TRIP⁸ son usados para analizar las causas de acuerdo con su diagrama de flujo:

Evaluación del estado operacional

El Sistema RM&D garantiza que los gerentes de servicio y los ingenieros de diagnóstico sean constantemente actualizados con relación al estado operacional del equipo incluido el servicio de diagnóstico.

Las herramientas de análisis desarrolladas conjuntamente con otras áreas de El Contratista permiten a los ingenieros del Servicio RM&D analizar los datos y calcular los principales parámetros de desempeño resaltando las anomalías y degradaciones. Las herramientas han sido diseñadas y configuradas para ayudar al análisis de los datos de operación en términos de la detección de picos, alarmas, y parámetros de diagnóstico adicionales (...)

Análisis de Tendencias y Proyecciones

Estos procesos y análisis relacionados están diseñados para evaluar la salud mecánica de los equipos. La intención del servicio remoto es detectar los problemas potenciales antes de que ocurra la suspensión del equipo. En caso de ser necesario, una acción de mantenimiento o reparación es sugerida a La Compañía o ingenieros residentes con el propósito de minimizar la reparación y evitar un daño colateral potencia! (...). (El subrayado es agregado).

(...)

Que del análisis del citado anexo, en el cual la Administración sustenta su posición respecto a que el servicio prestado por _____ constituye un servicio digital, se puede observar que si bien el "Servicio de Monitoreo Remoto & Diagnóstico" prestado por dicho proveedor no domiciliado comprende la realización de prestaciones de manera automática a través del uso de mecanismos electrónicos y mediante accesos en línea, tales como la carga y producción de información relativa al funcionamiento y rendimiento de las maquinarias, su descarga y acceso remoto desde el extranjero, el citado servicio no se agota en dichos elementos, sino que, además de ello, conlleva un componente importante y trascendente de evaluación, diagnóstico y producción de data cualitativamente relevante y personalizada para el usuario del servicio, respecto de la cual, se aprecia una intervención preponderante de los ingenieros de diagnóstico, el equipo RM&D, y dependiendo de la complejidad del caso, los ingenieros de investigación y desarrollo y de asistencia técnica, de modo que se puede apreciar la existencia de una intervención humana de carácter esencial y no accesorio o prescindible en la prestación del anotado servicio, por lo que, el mismo no cumple con uno de los elementos que permitiría explicar la existencia de un servicio digital, esto es, que dicho servicio sea por esencia automático, conforme lo descrito anteriormente.

Que en efecto, en el caso de autos no se corrobora lo señalado por la Administración en el sentido que hay una mínima e intrascendente intervención humana, toda vez que conforme a la evaluación efectuada anteriormente, del anotado Anexo H que contiene la descripción del "Servicio de Monitoreo Remoto & Diagnóstico", y en el cual aquella fundamenta su análisis sobre

⁸ Sobre el término Trip, cabe tener en cuenta lo siguiente: "un accidente de sobrevelocidad de la turbina puede ser causado por una sobretensión inducida por un rayo, una válvula piloto averiada, una falla eléctrica, una falla del operador o cualquiera de las pocas docenas de otros problemas. Las turbinas están equipadas con sistemas de cierre que están diseñados para detenerlas automáticamente si exceden la velocidad de diseño. Estos sistemas están construidos para cortar el suministro de energía a la turbina de modo que se detenga de forma ordenada. El personal operativo suele referirse a esta parada como un "viaje" o, en inglés "Trip". Véase en: <https://www.plantservices.com/articles/2012/12-overspeed-failure/> (Visto el 1 de octubre de 2020).



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

el aludido reparo, es claro que el resultado final esperado por el usuario del servicio, esto es, la recurrente, reside en la calidad, relevancia y oportunidad de la información reportada o notificada por el proveedor no domiciliado resultado al que sólo se puede llegar con la intervención del personal experto y calificado de este último, en los distintos niveles de evaluación previstos, ya sea que se trate de las actividades rutinarias de dicho personal ("proactive mode") o ante la ocurrencia de alguna anomalía ("reactive mode").

(...)

Que en ese sentido, toda vez que el "Servicio de Monitoreo Remoto & Diagnóstico" prestado por el proveedor no domiciliado no cumple con el requisito de ser esencialmente automático, debiendo cumplirse concurrentemente todos los elementos del concepto de servicio digital para calificarlo como tal⁹, el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo." (Énfasis y subrayado agregado)

Que cabe resaltar que en el presente caso obra el documento que contiene un gráfico (folios 1040, 1041 y 1077), con el rótulo: "Como Funcionan las Redes de Recolección de Datos", del cual se aprecia que: a) por parte del cliente, el "OSM" o Monitoreo en Locación realiza la recuperación de datos una vez por segundo, b) dicha data es transferida al contratista a razón de una descarga por minuto, incluyendo alarmas, c) los ingenieros de diagnósticos realizan gráficos de tendencias, bases de datos, alertas de diagnósticos, visualizan en línea la información, d) los problemas que aparezcan son "escalados" con los ingenieros de asistencia técnica e investigación y desarrollo e), y finalmente, f) la información y la asistencia es remitida al personal del cliente (operadores, personal de mantenimiento, ingenieros e ingenieros residentes) a la locación donde opera la turbina.

Que de igual forma, obran los flujogramas insertados en el documento original (folio 1075 y reverso), denominados "RM&D Service Proactive Mode (1st Level)" y "RM&D Service Reactive Mode (1st Level)", siendo que del primero se aprecia que, posterior a la carga diaria de la data en el RM&D, el ingeniero de diagnóstico realiza una semana de evaluación de las tendencias generadas automáticamente por el sistema así como un análisis de alarmas, en caso de detectar un anomalía, el ingeniero de diagnóstico prepara la documentación relacionada a la anomalía, analiza las tendencia y explora la base de datos, y aquella es manejada con el equipo de RM&D, y por último, al finalizar el mes, el ingeniero de diagnóstico prepara los cálculos y edita el reporte, a efecto de que sea enviado al cliente; asimismo, respecto del segundo se observa que, una vez notificada la anomalía, el ingeniero de diagnóstico documenta la anomalía y verifica si se trata de una falsa alarma, y en caso no sea así, se evalúa acciones en el equipo RM&D a efectos de determinar si se requiere alguna acción inmediata, inspección o reparación en sitio, para finalmente, enviar un reporte o notificación al cliente.

Que estando al criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 07107-9-2020, sobre un reparo similar, por los mismos servicios de "Monitoreo Remoto & Diagnóstico" prestados por el proveedor no domiciliado en virtud del mismo Contrato N° y, toda vez que en el presente caso tampoco se corrobora lo señalado por la Administración en el sentido que hay una mínima e intrascendente intervención humana, habiéndose verificado para concluir ello, el mismo Anexo H del contrato y similar documentación actuada en dicho caso; corresponde levantar el reparo a las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos febrero a junio de 2009, respecto de los servicios prestados por el proveedor no domiciliado (Italia), y revocar la apelada en dicho extremo.

⁹ Conforme así lo ha expuesto este Tribunal en la Resolución N° 05459-8-2018.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que estando al sentido del fallo, carece de objeto pronunciarse sobre el cumplimiento de los demás elementos del concepto de servicio digital y la calificación del servicio como asistencia técnica.

>

Que del Anexo N° 3 y el Punto 3 del Anexo N° 4 a las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1601 a 1606 y 1633), se aprecia que la Administración reparó las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de marzo, junio, agosto y diciembre de 2009, estableciendo como impuesto omitido la suma total de S/ 79 507,00, por cuanto consideró que los servicios prestados por el proveedor no domiciliado (Argentina), no califican como asistencia técnica; y que por consiguiente, la recurrente no debió efectuar las respectivas retenciones con la tasa del 15% sino del 30%, al tratarse de servicios empresariales prestados en el país; sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y

Que conforme con el Punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 1482), la Administración solicitó a la recurrente presentar por escrito la sustentación motivada de los servicios declarados como "Otros" en el PDT 617 del ejercicio 2009, los mismos que se detallaban en el Anexo N° 02 a dicho requerimiento (folio 1481), entre los que se encontraban los servicios prestados por el proveedor (Argentina), para cuyas retenciones del Impuesto la Renta de No Domiciliados se había aplicado la tasa del 15%.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 1470), la Administración dio cuenta que la recurrente presentó documentación que sería merituada y evaluada en el procedimiento de fiscalización.

Que mediante el Punto 3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folios 1413 a 1416), la Administración señaló respecto a los servicios prestados por el citado proveedor (Argentina), que la recurrente presentó diversa documentación, de cuya revisión observó que el servicio consistió en el monitoreo de la biodiversidad en Camisea en la Amazonía peruana, y no a uno de asistencia técnica; que en la orden de compra proporcionada no se estipula que el objeto del servicio consistiría en proporcionar conocimientos especializados no patentables necesarios en el proceso productivo, de comercialización, de prestación de servicios o cualquier otra actividad realizada por ella, ni la forma cómo estos serían proporcionados; que teniendo en cuenta que la recurrente es una empresa dedicada a la exploración, desarrollo y explotación de hidrocarburos, los servicios prestados por la proveedora no domiciliada no son necesarios para su actividad; y que el servicio bajo análisis no corresponde a ninguno de los contemplados en los numerales 1 a 3 del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Considerando lo expuesto, solicitó a la recurrente que de tener opinión en contrario, la sustentara presentando por escrito sus argumentos, indicando la base legal correspondiente así como adjuntando la documentación respectiva.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 18 de noviembre de 2013 (folio 1390), en el que señaló que se remitía a lo expuesto al absolver el Punto 1 referido a los servicios prestados por su proveedor no domiciliado en dicho extremo la recurrente señaló que consideraba que en los servicios que le fueron prestados sí hubo transmisión de conocimientos especializados.

Que conforme con el Punto 3 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 1396 a 1398), la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente, y concluyó lo siguiente:

- La recurrente no ha acreditado con ningún medio (llámese informes, memorandos, correos electrónicos, correspondencia, etc.), que haya habido transmisión de conocimientos especializados de parte del proveedor lo cual es requisito para que estos califiquen como asistencia técnica, y que debió presentar todos los elementos de prueba que sustenten su afirmación.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

- La actividad principal de la recurrente está referida a la extracción del gas natural y líquidos de gas en la Selva Peruana, mientras que los servicios observados, prestados por _____ corresponden al monitoreo de biodiversidad en Camisea; por lo que estos no cumplen con el requisito de ser necesarios para la actividad que desarrolla la recurrente, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso c) del artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 134-2004-EF e Informe N° 021-2005-SUNAT/2B3000.
- Los servicios bajo análisis califican como servicios prestados en el país, de acuerdo a lo establecido en el inciso e) del artículo 9 de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que el monitoreo de la biodiversidad de Camisea se realiza en dicha zona del territorio peruano.

Que por lo indicado, concluyó que no correspondía que la recurrente aplicará la tasa reducida de 15% correspondiente a los servicios de asistencia técnica, sino la tasa de 30%, originándose así un importe de retención omitida de S/ 79 507,00, conforme se indica en el Anexo N° 2 al anotado resultado del requerimiento (folio 1394).

Que mediante el Punto 3 del Anexo N° 4 a las resoluciones de determinación impugnadas (folios 1601 a 1606), la Administración sustentó el presente reparo bajo los mismos fundamentos expuestos en los Resultados de los Requerimientos N° _____ y _____

Que asimismo, cabe precisar que en el recurso de reclamación interpuesto contra dichos valores (folios 1579 a 1589), la recurrente señaló, específicamente respecto de este reparo, que se remitía a los argumentos expuestos para el caso de _____ en el sentido que: i) el proveedor no domiciliado sí le transmitió conocimientos especializados y ii) estos fueron necesarios para realizar sus actividades.

Que de lo expuesto se tiene que la controversia radica en verificar si los servicios prestados por el proveedor no domiciliado _____ califican como servicios de asistencia técnica, por lo cual corresponde la aplicación de la tasa de retención de 15%, como afirma la recurrente, o si, por el contrario, se tratan de servicios prestados en el país, a los cuales le corresponde la aplicación de la tasa de retención de 30%, como sostiene la Administración.

Que de la documentación obrante en autos se aprecia la Orden de Compra N° _____ en la cual se señala que el servicio corresponde al "Programa de Monitoreo de Biodiversidad" (PMB) para los Lotes 56 y 88, el cual ha sido contratado para los ejercicios 2008 a 2010 (folios 819 a 829).

Que así también, obra el "Informe Anual 2009 del Programa de Monitoreo de la Biodiversidad en Camisea" en CD y parcialmente en copias (folios 801 a 807), el cual señala lo siguiente:

"(...)

El presente informe corresponde a las tareas y actividades desarrolladas en el año 2009 en el marco del Programa de Monitoreo de la Biodiversidad. La estructura del presente informe integra ambos componentes Upstream y Downstream en sus distintos niveles de monitoreo. A continuación se desarrolla la estructura básica, para su mejor entendimiento:

MONITOREO A NIVEL DE PAISAJE: se exponen las tareas realizadas a nivel de paisaje para cada uno de los componentes. Para el Upstream, se desarrollan los resultados del análisis comparativo de fotografías (2006-2009) de los helipuertos de la sismica del lote 56; el estudio cuantitativo de la plataformas Cashiriari 1,2 y 3 y su comparación con dos estados previos de su desarrollo y la caracterización desbosque del DdV Malvinas- Cashiriari 3, a partir de los registros fotográficos de septiembre de 2009 y las imágenes CBERS de noviembre de 2008. Para el componente Downstream, se desarrolla el mapeo de áreas intervenidas en el año 2007 y la comparación entre los

_____ 16 _____



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

años 2004-2007 de áreas afectadas, realizado a través de imágenes satelitales y sobrevuelos fotográficos y filmaciones.

MONITOREO A NIVEL DE ESPECIES Y COMUNIDADES: se incluyen las evaluaciones realizadas para la biota terrestre para ambos componentes y para la biota acuática en el componente Upstream. De esta forma, se desarrollan los informes específicos de los grupos seleccionados, con sus resultados y conclusiones.

MONITOREO DEL USO DE LOS RECURSOS NATURALES: se presentan los resultados del primer año de ejecución del Monitoreo de Uso de RRNN por parte de las Comunidades Nativas del bajo Urubamba.

COMUNICACIÓN Y DIFUSIÓN DEL PMB: se establecen las actividades realizadas y generadas por el PMB, tanto de difusión general como el desarrollo del Programa de Comunicación interna incorporado en el año 2009. (...)” (Énfasis agregado).

Que asimismo, en el informe se indica que “Durante los meses de marzo y abril de 2009, el trabajo se llevó a cabo a partir de una serie de reuniones con Gerentes y Directores de PPC Perú con poder de decisión y competencias para diseñar acciones” y “En los meses de agosto, septiembre y noviembre de 2009 se desarrollaron encuentros, con distintos actores clave y grupos relevantes de la empresa. Asimismo se trabajó internamente con los grupos que conforman la estructura del PMB (...) f) Grupo Director (Neoambiental)” (folios 803 y 804/reverso).

Que en coherencia con ello, se aprecia que del documento “Propuesta para la dirección científica y coordinación del programa de monitoreo de la biodiversidad en Camisea Periodo 2011-2013” de febrero de 2011, se señala con relación a las actividades previas desarrolladas por el proveedor (Neoambiental) que “La presente propuesta ha sido diseñada con el propósito de describir los trabajos que realizará el Grupo de Dirección Científica y Coordinación del Programa de Monitoreo de la Biodiversidad en Camisea (PMB) en el periodo 2011-2013. De esta forma se dará continuidad a las tareas que viene realizándose en los Lotes 88, 56 y en los alrededores de la Planta de gas Las Malvinas, desde el año 2005. La propuesta es presentada a operador del consorcio que desarrollo el Proyecto Camisea (PC) y sponsor del PMB” (folio 602).

Que de otro lado, del Anexo N° 2 al Resultado de Requerimiento N° (folio 1394), se aprecia que las Facturas de Exportación N° y correspondían al servicio de “Dirección y Coordinación del programa de monitoreo de la biodiversidad en Camisea en el periodo 2008-2010”.

Que sobre el particular, es del caso reiterar que para que un servicio califique como asistencia técnica es indispensable que tenga por objeto proporcionar o transmitir conocimientos especializados no patentables, es decir, que se exige que sean conocimientos especializados aplicados por medio de un procedimiento, arte o técnica, de lo que se colige que no se trata de cualquier tipo de conocimiento, sino de uno que por su relevancia justifica su transferencia al usuario, no agotándose en la entrega de un resultado.

Que así también, cabe recalcar que de acuerdo con la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, la asistencia técnica es necesaria cuando “es esencial para el desarrollo de alguna actividad. Si el servicio es prescindible no hay asistencia técnica”, además, indica que “Esa actividad en la que se subsume el servicio de asistencia técnica es la propia del giro del negocio (...)”, y que la asistencia técnica “sirve para el desarrollo de las actividades del usuario que le generan ingresos gravados o no. Ello en buena cuenta se reduce a entender que la asistencia técnica sirve para generar algún tipo de resultado: gravado o no gravado”; de allí que se aprecie que el concepto de “necesario” va más allá de la simple causalidad, pues se basa en el tipo de vinculación que existe entre el servicio prestado y la actividad misma que desarrolla el usuario destinada a generar ingresos.

17

z P / K



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Que considerando lo analizado en la presente instancia respecto a los reparos por omisiones en las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de febrero a junio, setiembre y octubre de 2009, en relación a los servicios prestados por (Argentina) y (Italia), corresponde dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° y Asimismo, al haberse establecido que el reparo efectuado respecto de los servicios prestados es conforme a ley, corresponde mantener las Resoluciones de Determinación N° y correspondiente a los periodos de agosto y diciembre de 2009 y disponer que la Administración reliquide la determinación de dichas retenciones de marzo y junio de 2009, contenidas en las Resoluciones de Determinación N° y ¹⁰.

Que sobre lo argumentado por la recurrente en el sentido que el proveedor no domiciliado cumplió con presentar la declaración jurada de que brindaba servicios de asistencia técnica y la empresa auditora de prestigio internacional cumplió con certificar que la asistencia técnica fue prestada efectivamente; cabe anotar que si bien obran en autos el Dictamen de Certificación de Asistencia Técnica, emitido por la sociedad auditora Miembro de y la declaración jurada de la empresa no domiciliada (folios 830 y 1467) y estos son requisitos formales requeridos normativamente, de acuerdo con el inciso f) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, su presentación no resulta determinante para establecer que dichos servicios cumplen con la definición de asistencia técnica antes expuesta, máxime si de la revisión del citado dictamen se aprecia que este únicamente certifica que los servicios han sido prestados, lo cual no está en discusión, pero no identifica dichos servicios ni sus características, así tampoco cuáles serían los conocimientos especializados transmitidos a la recurrente ni las razones por las que se considera que dichos servicios resultan necesarios, indispensables o esenciales para su actividad.

Que en cuanto a que la Administración no ha probado que los servicios recibidos por han sido prestados íntegramente en el país y se le ha solicitado una prueba diabólica al pedirle que acredite que los servicios no se prestaron en el Perú, lo que muestra que la acotación se basó en una especulación, por lo cual invoca la Resolución N° 05814-4-2019; resulta pertinente indicar que dicho aspecto no fue alegado por la recurrente ni durante la fiscalización ni en su reclamación (folio 1580), por lo que no procede que esta instancia emita pronunciamiento al respecto, de conformidad con lo dispuesto por artículo 147 del Código Tributario¹¹.

Que sin perjuicio de lo anterior, cabe resaltar que durante la fiscalización la Administración arribó a la conclusión que los servicios fueron prestados en el país en base al análisis de la documentación aportada por la propia recurrente, y no a través del establecimiento de una presunción no establecida por ley, pues de la información obrante en el expediente se desprende que se tratan de servicios que por su naturaleza involucraban su prestación en territorio nacional; asimismo, tampoco se advierte que la Administración haya solicitado la acreditación de un hecho negativo a la recurrente ni que aquella haya estado en la posibilidad de discriminar la parte del servicio prestado en territorio nacional y prestado en el exterior, ya que como se reitera, se verificó documentariamente que los servicios fueron prestados en el país.

¹⁰ Nótese que en los meses de marzo y junio de 2009 se efectuaron reparos vinculados a los servicios prestados por los proveedores no domiciliados y siendo que en el primero de los casos el reparo ha sido levantado por esta instancia y en el segundo de los casos se ha establecido que es conforme a ley, motivo por el cual deben ser reliquidadas.

¹¹ Dicho artículo señala que al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, el recurrente no podrá discutir aspectos que no impugnó al reclamar, a no ser que, no figurando en la Orden de Pago o Resolución de la Administración Tributaria, hubieran sido incorporados por ésta al resolver la reclamación.



Tribunal Fiscal

N° 01402-3-2021

Resoluciones de Multa N°

a

Que de acuerdo con los Anexos a las Resoluciones de Multa N° a (folios 1647 a 1676), estas fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta de no domiciliados de los periodos marzo a agosto, octubre y diciembre de 2009.

Que de conformidad con el numeral 13 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción relacionadas con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante la misma: No efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.

Que teniendo en cuenta que las mencionadas resoluciones de multa se sustentan en los reparos por Retenciones al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de febrero a junio, agosto a octubre y diciembre de 2009 de 2009, analizados precedentemente, corresponde emitir similar pronunciamiento conforme a lo dispuesto en esta instancia; y en ese sentido, se revoca la resolución apelada en el extremo de las Resoluciones de Multa N° a a

y debiendo la Administración dejar sin efecto tales valores; y confirmar la resolución apelada en cuanto a las Resoluciones de Multa N° y

Que en relación con lo señalado por la recurrente sobre que no corresponde la imposición de las sanciones de multa impugnadas, pues el Impuesto a la Renta de No Domiciliados no fue objeto de retención, sino que fue asumido por ella, citando al respecto las Resoluciones N° 06942-1-2002 y 08374-8-2017; cabe señalar que los casos dilucidados en dichas resoluciones, son distintos al de autos, pues la primera corresponde al supuesto en el que en aplicación del segundo párrafo del artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, no se establece como obligación el declarar un monto equivalente a la retención a efectuarse por el Impuesto a la Renta de No Domiciliados, sino tan sólo la de abonarlo al fisco, esto es, que el importe señalado en el referido artículo 76 constituye solo un "abono equivalente a la retención" y no implica el pago por una "retención", supuesto normativo que no se ha aplicado en el presente caso; mientras que la segunda resolución corresponde al tipo infractor regulado en el numeral 5 del artículo 178 del Código Tributario referido a no pagar dentro de los plazos establecidos los tributos retenidos, siendo que en el caso de autos las multas impugnadas se han emitido por la infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, por no haberse efectuado las retenciones establecidas por ley, esto es, otro tipo infractor; por lo que no resulta atendible lo argumentado por la recurrente.

Que finalmente, cabe anotar que en caso la recurrente considere que se han efectuado pagos indebidos y/o en exceso respecto de las deudas impugnadas en el presente caso, tiene expedito su derecho a solicitar la devolución a través del procedimiento no contencioso tributario respectivo, de ser el caso.

Que el informe oral solicitado se realizó con la asistencia de ambas partes el 9 de diciembre de 2020, conforme se acredita de la Constancia de Informe Oral N° 1699-2020-EF/TF (folio 2094).

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos, e interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.





Tribunal Fiscal

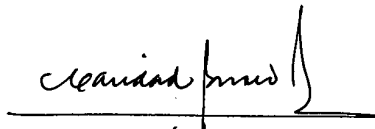
N° 01402-3-2021

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 31 de octubre de 2014, en el extremo de los reparos por omisiones en las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de febrero a junio, setiembre y octubre de 2009, en relación a los servicios prestados por (Argentina) y _____ (Italia), y sus multas vinculadas; **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____ a _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ y _____

CONFIRMARLA en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE


TOLEDO SAGASTEGUI
VOCAL


HUERTA LLANOS
VOCAL


Faján Castillo
Secretaria Relatora
TS/FC/LC/ZL/ra