



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

EXPEDIENTE N° : 16473-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Devolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 7 de noviembre de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 0150140008709 de 30 de octubre de 2009, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia Nº 012-018-0010646/SUNAT, que declaró improcedente su solicitud de devolución de pago indebido de retenciones del Impuesto a la Renta - No Domiciliados de abril de 2008.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el "Contrato Marco de Consultoría y Prestación de Servicios" suscrito con Constructora Andrade Gutiérrez S.A. regula la prestación de diversos tipos de servicios, y que resulta imposible considerar que todos califican como asistencia técnica o que ninguno de ellos tuviese tal condición, debiéndose efectuar el análisis concreto de cada prestación y pago.

Que indica que no resulta correcto que la Administración considere que las facturas que originaron el pago materia de su solicitud de devolución comprenden únicamente la cancelación de servicios de asistencia técnica, pues es claro de la lectura de la glosa de dichas facturas y de su correlato en el anotado contrato que los pagos efectuados corresponden a servicios de distinta naturaleza.

Que refiere que ha procedido a distinguir el tratamiento aplicable tanto a los servicios de asistencia técnica como a los demás servicios prestados en el marco del aludido contrato, de acuerdo con lo previsto por el artículo 4-Aº del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; y, en ese sentido, añade que en los casos de servicios de asistencia técnica ha cumplido con el mandato expreso de la norma y ha efectuado la retención respectiva, según se aprecia de las Facturas Pan-01B2008 y Pan-01C2008, correspondientes a los literales a) y b) del numeral 2 de la cláusula primera del mencionado contrato y que califican efectivamente como asistencia técnica.

Que precisa que si bien canceló el importe equivalente a la retención por el caso de las Facturas Pan Br-01/2008 y Pan Br-02/2008, ello se debió únicamente a un error, toda vez que corresponden a servicios prestados en el exterior que no califican como asistencia técnica, por lo que no constituyen renta de fuente peruana, debiéndose declarar procedente su solicitud de devolución.

Que anota que las prestaciones cuyas retribuciones fueron canceladas mediante las Facturas Pan-01B2008 y Pan-01C2008 corresponden a servicios de administración, contabilidad, jurídicos, contraloría, gerencia y consultoría financiera, tal como se señala en la propia glosa de las referidas facturas, contemplados en los literales c), d) y e) del contrato, que no califican como servicios de asistencia técnica, dado que dichos servicios no cumplen los requisitos previstos por el artículo 4-Aº del aludido reglamento, ya que no tienen por finalidad proporcionar conocimientos especializados a aquélla a fin que pueda replicarlos ni comprende el adiestramiento de personal y tampoco resultan estrictamente necesarios para el desarrollo de sus actividades, toda vez que el giro de su negocio es la construcción y ejecución de proyectos de infraestructura; es decir, Constructora Andrade Gutiérrez S.A. no le proporciona conocimientos, limitándose únicamente a dar un resultado, y prueba de ello es que sigue recibiendo tales servicios.

Que manifiesta que si bien en el aludido contrato se indicó que una de las motivaciones para la prestación de los servicios antes mencionados era la ausencia de medios y condiciones para el desarrollo de su actividad, tal afirmación responde a una cláusula habitual en tales tipos de contratos orientados a obtener servicios adicionales de soporte a fin de obtener mejores resultados.

¹ Hoy, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

Que puntuala que los servicios de administración y gestión de empresa no constituyen *per se* asistencia técnica, al haber sido excluidos mediante Decreto Supremo Nº 134-2004-EF, y consecuentemente, no corresponde que la Administración bajo una interpretación errónea pretenda incluirlos.

Que añade que canceló íntegramente el monto que figura en las facturas sin efectuar retención alguna, por lo que el pago efectuado deviene en indebido y corresponde su devolución.

Que continúa señalando que la asistencia técnica implica un hacer y no es una actividad de resultado, y requiere proporcionar conocimientos especializados, es decir, debe existir un conocimiento transmitido que pueda ser replicado por el usuario de forma indefinida y, en ese sentido, los servicios prestados al amparo de los literales c), d) y e) de la cláusula primera del referido contrato no corresponden a un hacer sino a un resultado concreto, tales como la implementación de programas y mantenimiento de programas, elaboración de estudios para mejora de competitividad, estudios de mercado, gestión de recursos humanos, formación de personal (seminarios), investigación salarial y plan de carreras.

Que la Administración indica que de la revisión del citado contrato advirtió que como consecuencia del gran número de subcontratos de obras públicas o privadas obtenidas por la recurrente y dada la ausencia de los medios y condiciones indispensables para desarrollar su actividad de construcción, contrató a Constructora Andrade Gutiérrez S.A. para la prestación de servicios y consultoría, que se encuentran detallados en los literales a) a e) del numeral 2 de la cláusula primera del anotado contrato.

Que alega que el mencionado contrato tiene por objeto que la empresa no domiciliada transmite a la recurrente su experiencia en el campo de la ingeniería, así como en la administración de empresas, en las áreas administrativas, de asesoría legal, económica, contable, entre otros, lo que puede efectivizarse, entre otras formas, con la prestación de un servicio de asistencia técnica, por lo que en principio el objeto del mencionado contrato no está reñido con dicha figura.

Que refiere que en el Informe Nº 168-2008-SUNAT/2B0000 no se señala que configuran asistencia técnica únicamente los servicios indispensables para el desarrollo del proceso productivo o de comercialización sino aquellos indispensables para el desarrollo de su actividad.

Que manifiesta que los servicios comprendidos en el contrato en mención, tales como los descritos en los literales a), b) y ciertos servicios establecidos en el literal d) califican como asistencia técnica; mientras que respecto a los servicios previstos en los literales c) y e) y algunos del literal d) hay que estar a la forma en que se prestaron; argumentando que en el Anexo II del señalado contrato se confirma el hecho que la empresa no domiciliada brinda a la recurrente servicios especializados de ingeniería y asistencia técnica. Asimismo, precisa que los servicios de consultoría financiera constituyen asistencia técnica de acuerdo con lo establecido por el numeral 3 del inciso c) del artículo 4-Aº del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que anota que los servicios contenidos en las Facturas Pan Br-01/2008 y Pan Br-02/2008 se encuentran incluidos en el literal b) del numeral 2 de la cláusula primera del citado contrato, calificando como asistencia técnica; la cual ha sido utilizada económicamente en el país.

Que agrega que los servicios antes descritos califican como asistencia técnica porque incluyen adiestramiento del personal respecto de los servicios prestados.

Que añade que el contrato presentado por la recurrente como medio probatorio para acreditar el pago indebido no sirve para tal efecto sino todo lo contrario, acredita que los servicios que prestó Constructora Andrade Gutiérrez S.A. corresponden a servicios de asistencia técnica, que constituyen conocimientos especializados que fueron proporcionados por su matriz en el rubro de la construcción.

Que arguye que la recurrente no ha acreditado de manera indubitable que el pago se efectuó de manera indebida, citando la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06394-5-2002.

Que sostiene que si bien la recurrente afirma que, efectivamente, no realizó la retención al sujeto no domiciliado, ello no implica desconocer la existencia de la obligación, sino que permite la liberación de la sanción por no haber cumplido con la obligación de retener.

3 6 C e



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

Que el artículo 38º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Ley Nº 29191², dispone que las devoluciones de pagos realizados indebidamente o en exceso se efectuarán en moneda nacional, agregándoles un interés fijado por la Administración, en el periodo comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva, de conformidad con lo siguiente: a) Tratándose de pago indebido o en exceso que resulte como consecuencia de cualquier documento emitido por la Administración Tributaria, a través del cual se exija el pago de una deuda tributaria, se aplicará la Tasa de Interés Moratorio - TIM prevista en el artículo 33º del referido código; y, b) Tratándose de pago indebido o en exceso que no se encuentre comprendido en el supuesto señalado en el literal a), la tasa de interés no podrá ser inferior a la Tasa Pasiva de Mercado Promedio para operaciones en Moneda Nacional - TIPMN, publicada por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones el último día hábil del año anterior, multiplicada por un factor de 1,20.

Que el anotado artículo añade que los intereses se calcularán aplicando el procedimiento establecido en el citado artículo 33º.

Que de acuerdo con el inciso j) del artículo 9º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, 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, la obtenida por asistencia técnica, cuando ésta se utilice económicamente en el país.

Que según el inciso c) del artículo 4-Aº del reglamento de la aludida ley, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, incorporado por Decreto Supremo Nº 086-2004-EF, para efectos de lo establecido en el artículo 9º de la ley, 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 anotado inciso, modificado por Decreto Supremo Nº 134-2004-EF, agrega que, 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 éstas; asistencia para la distribución, colocación y venta de valores emitidos por entidades financieras.

Que el referido inciso precisa que la asistencia técnica se utiliza económicamente en el país, cuando ocurre cualquiera de los siguientes supuestos: 1) Sirve para el desarrollo de las actividades o cumplimiento de sus fines, de personas domiciliadas en el país, con prescindencia que tales personas generen ingresos gravados o no. Se presume que un contribuyente perceptor de rentas de tercera categoría que considera como gasto o costo la contraprestación por la asistencia técnica, que cumple con el principio de causalidad previsto en el primer párrafo del artículo 37º de la ley, utiliza económicamente el servicio en el país; o, 2) Sirve para el desarrollo de las funciones de cualquier entidad del Sector Público Nacional.

Que el artículo en mención prevé que en caso concurran conjuntamente con la prestación del servicio digital o con la asistencia técnica o con cualquier otra operación, otras prestaciones de diferente naturaleza, los importes relativos a cada una de ellas deberán discriminarse a fin de otorgar el tratamiento que corresponda a cada operación individualizada; y, precisa que si por la naturaleza de la

² Publicada el 19 enero 2008, y que de conformidad con su Única Disposición Final entró en vigencia el 1 de febrero de 2008.

9 8 P 3 e



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

operación no pudiera efectuarse esta discriminación, se otorgará el tratamiento que corresponde a la parte esencial y predominante de la transacción.

Que el inciso c) del artículo 71º 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 76º de la aludida ley, las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas 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 54º y 56º de dicha ley, según sea el caso.

Que en el caso de autos se tiene que el 13 de mayo de 2008 la recurrente presentó el Formulario PDT 617 Nº 2071311 sobre retenciones del Impuesto a la Renta – No Domiciliados del período abril de 2008, en el que declaró como importe a pagar la suma de S/. 159 332,00, que fue cancelada en tal oportunidad (fojas 13, 26 y 35).

Que posteriormente, presentó la declaración jurada rectificatoria respecto de las retenciones del Impuesto a la Renta – No Domiciliados de abril de 2008, mediante Formulario PDT 617 Nº 4030814 de 20 de mayo de 2008 (foja 27), en la que determinó como importe a pagar S/. 0,00, declaración que habría surtido efecto de acuerdo con lo establecido por el artículo 88º del Código Tributario³.

Que mediante Formulario 4949 Nº 02784053 de 15 de diciembre de 2008 (fojas 1 y 2), la recurrente solicitó la devolución de las retenciones del Impuesto a la Renta – No Domiciliados de abril de 2008, ascendentes a S/. 159 332,00 más intereses, al considerar que el importe abonado por tal concepto constituye un pago indebido.

Que en su solicitud de devolución y demás escritos presentados (fojas 16 a 19, 51, 58, 63 y 64), precisó que si bien abonó el importe equivalente a las retenciones de Impuesto a la Renta – No Domiciliados de abril de 2008 por los servicios consignados en las Facturas Pan Br-01/2008 y Pan Br-02/2008, ello se debió a un error, toda vez que tales conceptos corresponden a servicios prestados en el exterior que no califican como asistencia técnica, por lo que no constituyen renta de fuente peruana; en consecuencia, el pago por tales retenciones deviene en indebido, debiéndose declarar procedente su solicitud de devolución.

Que a fin de establecer la procedencia de la devolución solicitada resulta indispensable determinar si los servicios que originaron las retenciones antes indicadas califican como asistencia técnica o no, para lo cual se debe tener en cuenta lo previsto por el inciso c) del artículo 4-Aº del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que define a la asistencia técnica como 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.

Que de la definición 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 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 en ese sentido, se entiende que el servicio independiente compromete al prestador a utilizar sus habilidades mediante la aplicación de ciertos procedimientos artes o técnicas; vale decir, existe una

³ El artículo 88º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que la declaración rectificatoria surtirá efecto con su presentación siempre que determine igual o mayor obligación, y en caso contrario surtirá efecto si dentro de un plazo de 60 días hábiles siguientes a su presentación la Administración no emitiera pronunciamiento sobre la veracidad y exactitud de los datos contenidos en ella, sin perjuicio de su derecho a efectuar la verificación o fiscalización posterior que corresponda en ejercicio de sus facultades.

9 8 C e



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

obligación de hacer por parte del prestador del servicio; y no se comprenden servicios que podrían ser altamente especializados pero que se brindan al amparo de un contrato de trabajo en donde existe una relación de dependencia⁴.

Que otro requisito indispensable para que un servicio califique como asistencia técnica es que tenga por objeto proporcionar o transmitir conocimientos especializados no patentables. Sobre el particular cabe indicar que tal como lo señala la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, los conocimientos técnicos transmitidos en la asistencia técnica son no patentables puesto que lo contrario implicaría "la generación de rentas relacionadas con regalías y no con asistencia técnica"; asimismo, refiere 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 el tercer requisito necesario está referido a 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; 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 éste el usuario no se encontraría en la posibilidad de desarrollar su actividad. En ese sentido, de acuerdo con la definición contenida en la norma reglamentaria, un servicio de asistencia técnica, para ser tal, además de cumplir con las otras características señaladas por dicha norma, deberá transmitir conocimientos especializados no patentables esenciales para la realización del proceso del cual se originan los ingresos del contribuyente⁵.

Que lo señalado precedentemente, guarda conexión con lo previsto en la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, 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 asimismo, lo expuesto está conforme con el criterio recogido en la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 134-2004-EF, que 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, se 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.

Que de acuerdo con lo indicado, es evidente que a fin de determinar si nos encontramos ante un servicio que califique 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 sólo 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 sin perjuicio de lo expuesto, cabe precisar que el inciso c) del artículo 4-Aº del Reglamento de la Ley

⁴ Concepto recogido por la propia Administración en el Informe N° 021-2005-SUNAT/2B0000.

⁵ Concepto establecido por la Administración en el Informe N° 168-2008-SUNAT/2B0000.

3 8 C 5 e



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

del Impuesto a la Renta ha calificado, además, como asistencia técnica a los servicios de ingeniería, investigación y desarrollo de proyectos, asesoría y consultoría financiera descritos en dicha norma, así como el adiestramiento de personas para la aplicación de tales conocimientos especializados.

Que en el presente caso se advierte del Comprobante de Información Registrada (fojas 197 a 199), que la recurrente inició operaciones el 1 de diciembre de 2005 y su actividad principal es "Construcción edificios completos".

Que asimismo, de la revisión de las Facturas Pan Br-01/2008 y Pan Br-02/2008 (fojas 54 y 55), se aprecia que las retenciones antes señaladas corresponden a los servicios de administración, contraloría, contabilidad, jurídico, consultoría financiera y gerenciamiento, brindados por Constructora Andrade Gutiérrez S.A.; además, dichos comprobantes fueron anotados en la contabilidad de la recurrente, según se advierte de los asientos contables de fojas 5 y 6, en los que se observa que no aplicó retención a la empresa no domiciliada por tales servicios.

Que obra a fojas 36 a 50 el "Contrato Marco de Consultoría y Prestación de Servicios" de 2 de enero de 2006, suscrito entre la empresa no domiciliada Constructora Andrade Gutiérrez S.A. y la recurrente, a fin que ésta última pueda usar para sus fines propios recursos e infraestructura de la primera sin asumir un costo fijo, generando economías de escala; siendo que dicha empresa cuenta con los medios y las condiciones indispensables para la prestación de servicios.

Que el numeral 2 de la cláusula primera establece que los servicios de consultoría a ser prestados por Constructora Andrade Gutiérrez S.A. incluirán las siguientes actividades: a) Organización, preparación y presentación de propuestas para concursos de obras públicas o privadas, a través de, a saber, el estudio de los procesos de concurso y la preparación de todos los documentos necesarios para la presentación de propuestas, así como la elaboración del presupuesto de las obras, preparación de detalles, planos, diseño explicativos, programas de trabajo, planos de pago, memorias justificativas y descriptivas del modo de ejecución de la obra, sin limitarse a ello; b) Realización de estudios técnicos, traducidos en la asesoría por personal especializado, sobre el modo de preparación de las propuestas, de ejecución de las obras, de control de los costos y demás temas relacionados con la gestión empresarial, técnica y de obras; c) Consultoría en el área informática, a saber, apoyo en la implementación de programas informáticos sobre todo la asesoría y mantenimiento de programas informáticos desarrollados por ANDRADE GUTIÉRREZ (por ejemplo, Focus, PO, Costeo); d) Consultoría de gestión financiera, operativa y de recursos humanos, a saber, a través de la elaboración de estudios relacionados con la mejora de la competitividad de la recurrente y el desarrollo de sus servicios, a fin de aumentar la respectiva rentabilidad a través de estudios de mercado, dimensionamiento de la estructura de las obras, presentación de técnicas avanzadas de ejecución y capacitación de personal; y, e) Apoyo en la formación de personal y gestión de recursos humanos – mediante la organización de seminarios y aplicación de los sistemas desarrollados por ANDRADE GUTIÉRREZ: INVESTIGACIÓN SALARIAL, PIM (Plan Individual de Metas), PLAN DE CARRERAS, entre otros.

Que en los Anexos I y II del anotado contrato se ha dispuesto la forma de cálculo de los costos referentes a los servicios prestados así como su facturación, diferenciando entre los ítem 2 de los literales a) y b) de los literales c), d) y e).

Que del análisis del contrato en mención se advierte que los servicios prestados por la empresa no domiciliada son de diversa naturaleza y no se circunscriben únicamente a los descritos en el numeral 2 de la cláusula primera, por lo tanto, los servicios que dieron origen a las retenciones cuya devolución se solicita deben ser analizados de manera independiente y a la luz de los conceptos antes expuestos.

Que teniendo en cuenta los medios probatorios que obran en autos y considerando que la actividad que desarrolla la recurrente es la construcción de edificios completos, se concluye que los servicios descritos en las facturas antes detalladas correspondientes a administración, contraloría, contabilidad, jurídico, consultoría financiera y gerenciamiento, brindados por Constructora Andrade Gutiérrez S.A. no constituyen asistencia técnica dado que no corresponden a un conocimiento especializado no patentable cuya transmisión sea esencial o indispensable para que aquélla desarrolle su actividad generadora de renta.

9 y P 6 e



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

Que conforme con lo expuesto ha quedado establecido por esta instancia que los servicios prestados por el no domiciliado por los que se giraron las facturas vinculadas con la devolución de autos no constituyen asistencia técnica, siendo que en tal medida carece de relevancia el análisis referido a si los servicios prestados fueron acompañados por algún tipo de adiestramiento al personal de la recurrente, que pudiese también calificar como asistencia técnica. Sin perjuicio de lo cual es del caso mencionar que la Exposición de Motivos del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, antes citada, sobre el particular refiere que la precisión referida a que el concepto de asistencia técnica comprende al adiestramiento de personas "se justifica en la naturaleza accesoria que pudieran tener, en algunos casos, el adiestramiento de personas cuando se preste conjuntamente con una asistencia técnica como por ejemplo en la prestación de servicios de ingeniería si es que éstos implican la puesta en marcha de plantas productoras que requieran del aprendizaje del personal de la empresa usuaria entre otros."

Que si bien uno de los servicios prestados se denomina consultoría financiera, este simple hecho no determina que su naturaleza corresponda a la de asistencia técnica, debiendo tenerse presente que en el caso de autos la descripción de este servicio se encuentra consignada en el literal d) del numeral 2 de la cláusula primera del contrato suscrito por la empresa no domiciliada y la recurrente, la cual no corresponde a la definición establecida en el numeral 3 del inciso c) del artículo 4-Aº del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de la asesoría y consultoría financiera, que versa sobre la asesoría en valoración de entidades financieras y bancarias y en la elaboración de planes, programas y promoción a nivel internacional de ventas de tales entidades, así como; la asistencia para la distribución, colocación y venta de valores emitidos por entidades financieras; por lo que lo alegado por la Administración en este sentido carece de sustento.

Que al haberse establecido que los servicios antes detallados, que originaron el pago por retenciones del Impuesto a la Renta – No domiciliados de abril de 2008, no califican como asistencia técnica y al haber sido prestados en el exterior, no existía obligación de abonar retenciones por tales conceptos; en tal sentido, el pago efectuado califica como indebido, por lo que procede revocar la apelada a fin que la Administración, estando a lo expuesto en los considerandos precedentes, proceda a devolver el monto pagado más los intereses respectivos.

Que en el caso de autos se ha hecho referencia al Informe N° 168-2008-SUNAT/2B0000, que señaló que de acuerdo con la definición contenida en la norma reglamentaria, un servicio de asistencia técnica, para ser tal, además de cumplir con las otras características señaladas por dicha norma, deberá transmitir conocimientos especializados no patentables esenciales para la realización del proceso del cual se originan los ingresos del contribuyente, cuyo contenido debe entenderse a la luz de lo expuesto en las Exposiciones de Motivos de los Decretos Supremo N° 086-2004-EF y 134-2004-EF, por lo que lo argumentado por la Administración en sentido contrario carece de sustento.

Que si bien la Administración sostiene que los servicios contenidos en las Facturas Pan Br-01/2008 y Pan Br-02/2008 se encuentran incluidos en el literal b) del numeral 2 de la cláusula primera del citado contrato y, consecuentemente, califican como asistencia técnica utilizada económicamente en el país, no ha sustentado tal afirmación, habiéndose establecido en la presente resolución que los servicios prestados por la empresa no domiciliada en virtud del anotado contrato son de diversa naturaleza, y que los servicios que dieron origen a las retenciones cuya devolución se solicita no cumplen con los requisitos previstos en el inciso c) del artículo 4-Aº del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, para que califiquen como asistencia técnica.

Que contrariamente a lo afirmado por la Administración, en el presente caso se ha efectuado un análisis conjunto de todos los medios probatorios que obran en el expediente incluido el contrato suscrito entre la recurrente y la empresa no domiciliada, en virtud de los cuales se ha concluido que los servicios de administración, contraloría, contabilidad, jurídico, consultoría financiera y gerenciamiento, no constituyen asistencia técnica.

Que además, en la presente resolución se ha establecido que los servicios antes detallados, no califican como asistencia técnica y al haber sido prestados en el exterior no existía obligación de abonar retenciones por tales conceptos, por lo que el pago efectuado por la recurrente deviene en indebido; no siendo aplicable el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06394-5-2002 por corresponder a una situación distinta al caso materia de autos.

9 8 C e



Tribunal Fiscal

Nº 18368-8-2012

Que finalmente, el informe oral solicitado por la recurrente, se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0973-2012-EF/TF de foja 219.

Con los vocales Falconí Sinche, Martel Sánchez, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0150140008709 de 30 de octubre de 2009, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo expuesto.

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

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA

FALCONÍ SINCHE
VOCAL

MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL

Quintana Aquihuá
Secretaria Relatora
HL/SQ/RM/schl