Ministerio de Economía y Finanzas
HUERTAS VALLADARES Patricia Vilma FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/02/2025 16:31:10
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal

N° 01376-1-2025

EXPEDIENTE N° : 11715-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 14 de febrero de 2025

VISTA la apelación interpuesta por ., con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° de 27 de julio de 2022, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N° emitidas por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en el ejercicio 2016 estaban vigentes diversos contratos celebrados con sus

referidos a licencia de uso de signos distintivos y prestación de servicios diversos, tales como gerenciamiento, call center, asesoría y promoción comercial, reembolso de gastos por transporte aéreo y por eventos corporativos, mantenimiento de redes y soporte, y servicios publicitarios y contables, respecto de los cuales la Administración ha establecido que se configura un contrato de franquicia, el cual comprendería tanto la licencia de uso de la marca como la prestación de servicios adicionales, y que a través de dichas prestaciones se habría transmitido información sobre el modelo de negocio desarrollado por el grupo económico lo que calificaría como por lo que las contraprestaciones pagadas constituirían regalías.

Que manifiesta que no existe una franquicia dado que el modelo de negocio utilizado, que se conoce en el mercado como "venta directa multinivel" no califica como toda vez que no cumple el requisito de ser un conocimiento reservado o secreto conforme lo define la doctrina, así como las Resoluciones N° 07374-2-2007 y 03795-8-2019, dado que es de carácter público y gratuito, y cualquier empresa puede adoptarlo sin necesidad de autorización alguna, no siendo posible su cesión por parte de sus vinculadas que le prestaron servicios, dado que no son titulares del citado modelo de negocio.

Que agrega que tampoco se cumplen los requisitos establecidos en la normativa del Impuesto a la Renta para constituir regalías, esto es, que se haya realizado una entrega de instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otro medio tangible, y que el conocimiento transferido pueda ser aprovechado en el futuro sin intervención del proveedor, dado que según la verificación de los contratos celebrados con sus vinculadas y la documentación presentada para acreditar la ejecución de las prestaciones de servicios acordadas, tales como reportes de actividades de gerenciamiento, reportes de tickets de atención, reportes de llamadas, bitácoras de vuelo, información de eventos realizados en el año 2015 y participación de los promotores comerciales, entre otros, se aprecia que aquellos no realizaron entregables propios de un contrato de ni le permitieron que pudiera aprovechar algún conocimiento en el futuro a efecto de replicar dichas actividades sin la intervención del proveedor.

Que afirma que la Administración no ha acreditado la cesión ni los conocimientos supuestamente cedidos a su empresa, siendo que en el 2016 no existió operación ni contrato de franquicia ni de cesión de know how entre las empresas prestadoras de servicios a favor de su empresa, siendo que por el contrario, en dicho período le prestaron servicios de gerenciamiento, publicitarios, contables y financieros, asesoría y

Ministerio de Economía y Finanzas
ZUÑIGA DULANTO Licette Isabel FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/02/2025 15:15:57
Motivo: Soy el autor del documento
Ministerio de Economía y Finanzas
VÁSQUEZ ROSALES Williams Alberto FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/02/2025 15:21:11
Motivo: Soy el autor del documento
Ministerio de Economía y Finanzas
CHIPOCO SALDIAS Liliana Consuelo FAU 20131370645 soft
Fecha: 14/02/2025 16:28:45
Motivo: Soy el autor del documento

mantenimiento, call center, aplicativos móviles y transporte aéreo, respecto de los cuales se ha entregado documentación sustentatoria que acredita su naturaleza y la efectiva prestación del servicio, sin que medie la transferencia de ningún conocimiento.

Que añade que la interpretación en conjunto que realiza la Administración de los contratos celebrados con sus vinculadas, resulta arbitraria y vulnera los principios de libertad contractual y relatividad de los contratos, recogidos en los artículos 1354 y 1363 del Código Civil, según los cuales las partes pueden determinar libremente el contenido de los contratos, y estos solo tienen efectos entre las partes que las celebran, no pudiendo extenderse sus efectos a otros sujetos ajenos a la relación contractual, ni interpretar conjuntamente contratos celebrados con terceros como si se tratasen de uno solo contrato. En tal sentido, los contratos celebrados con

solo

resultan vinculantes para las partes celebrantes de cada contrato específico, considerando que dichos proveedores tienen personería jurídica propia. Destaca que –tal como reconoce la Administración en la resolución apelada– el reparo se sustenta en el análisis de cada uno de los contratos y no se ha basado en ninguno de los párrafos de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, por lo que al no haber cuestionado la Administración que se hubiera producido una simulación del contrato de licencia de uso de signos distintivos y los contratos de prestación de servicios a fin de esconder un contrato de franquicia, dichos contratos son plenamente válidos y mantienen todos sus efectos jurídicos. Indica que conforme se ha dejado constancia en el procedimiento de fiscalización y la resolución apelada, la Administración reconoce que los servicios observados sí se ejecutaron.

Que aduce que en el supuesto negado que se considerase la existencia de una franquicia, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 4-A del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y las Resoluciones N° 00629-1-2003, 06689-5-2005 y 08118-3-2014, la Administración debía realizar una discriminación de las prestaciones a efectos de otorgar el tratamiento tributario que corresponde a cada una de acuerdo con su naturaleza; sin embargo, la Administración omitió dicho análisis. Respecto a las multas por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario, se sustentan en un reparo que no se encuentra arreglado a ley y la Administración ha señalado como periodos de infracción por no haber realizado las retenciones, los meses de enero a diciembre de 2015, en los cuales se ha realizado el registro del gasto correspondiente a los servicios prestados por sus vinculadas, y no los periodos de pago en los cuales se encontraría obligada a realizar la retención correspondiente, por lo que las multas también deben dejarse sin efecto. Cita las Resoluciones N° 04526-5-2005, 05015-2-2003 y 06942-1-2002.

Que alega la nulidad de los valores emitidos por falta de motivación.

Que en su escrito de alegatos reitera los argumentos planteados, recalcando que en ninguna etapa del procedimiento de fiscalización ni contencioso, la Administración ha aportado evidencia de la supuesta existencia de una franquicia o de la cesión de a la recurrente, omitiendo valorar el íntegro de la documentación aportada para acreditar que los servicios prestados por los proveedores consistieron en simples obligaciones de hacer.

Que adicionalmente, solicita la aplicación del criterio sostenido en las Resoluciones N° 06243-3-2024, 7813-3-2024 y 7814-3-2024 en las cuales se dejó sin efecto un reparo idéntico al materia de autos, con incidencia en el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2014,2015 y 2017.

Que por su parte, la Administración considera que los servicios de gerenciamiento, call center, asesoría y promoción comercial, reembolso de gastos por transporte aéreo y por eventos corporativos, servicios publicitarios, mantenimiento de redes y soporte, servicios contables, entre otros, tuvieron por objeto la transmisión de conocimientos de carácter comercial lo que sumado al hecho que en el periodo fiscalizado se mantenía la licencia de uso de la marca, conlleva a que del análisis en conjunto de los contratos se aprecie la existencia de una franquicia, mediante la cual se materializa la comercialización de productos en el país, siguiendo el modelo de negocio del grupo económico al que pertenece la recurrente; por lo tanto, los pagos efectuados a los proveedores no domiciliados deben tener el tratamiento de regalías, conforme a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta. Destaca que en el modelo de negocio es de vital importancia fidelizar a los distribuidores independientes, por lo que

se organizan continuos viajes y eventos internacionales para publicitar sus productos y motivar a los referidos distribuidores a fin de que recluten a más distribuidores a su red, situación que permite a la recurrente incrementar sus ventas; por lo tanto, determina que cada uno de los servicios observados están orientados al mantenimiento y/o ampliación de la red de negocios de por lo que todas las operaciones analizadas forman parte de la franquicia.

Que en su escrito de alegatos precisa que producto del análisis en conjunto de la naturaleza de los contratos, de los pagos efectuados por el contribuyente y del conjunto de las prestaciones involucradas en la relación contractual, el área acotadora determinó que las retribuciones pagadas por la recurrente, se realizaron en contraprestación por el suministro de información relativa a la experiencia comercial, conocimientos capitalizados y por lo que deben de recibir el tratamiento de regalías conforme con lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sostiene que el hecho que el sistema de comercialización utilizado (sistema de mercado multinivel) sea de conocimiento público e incluso utilizado por otras empresas, no desvirtúa que la operación sea una franquicia, toda vez que los conocimientos transmitidos en una franquicia pueden ser secretos o no y lo esencial en el caso de autos fue que el contribuyente realizó la comercialización de los productos siguiendo determinadas pautas e instrucciones dadas por el lo cual está acreditado a través de la diversa documentación presentada en el procedimiento de fiscalización.

Que en el presente caso, mediante la Carta de Presentación N° y el Requerimiento N° (fojas 1100 y 1098), la Administración inició un procedimiento de fiscalización en relación a las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, y como resultado emitió las Resoluciones de Determinación N° por el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016 (fojas 1652 a 1665) y las Resoluciones de Multa N° (fojas 1636 a 1651), por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

Que es materia de controversia, determinar si los citados valores han sido emitidos conforme a ley.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Que de los anexos a las Resoluciones de Determinación N° (fojas 1659 a 1661/reverso), se aprecia que la Administración determinó omisiones a las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, al considerar que los pagos realizados por la recurrente a sus vinculadas por las operaciones de gerenciamiento, call center, asesoría comercial, transporte aéreo y reembolso de gastos por eventos corporativos, constituyen regalías; y en consecuencia, corresponde aplicar la tasa de retención respectiva (30%), señalando como sustento los Requerimientos N° sus resultados y como base legal el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que en el Requerimiento N° (fojas 1144 a 1190/vuelta), la Administración detalló los descargos, información y documentación presentada por la recurrente en atención a los Requerimientos N° previamente emitidos (fojas 1098 y 1090 a 1092/vuelta), y señaló que en base a ello, evaluó la naturaleza de las operaciones con los proveedores no domiciliados detalladas en el Estudio Técnico de Precios de Transferencia del ejercicio 2016, a fin de determinar si constituyen renta de fuente peruana.

Que de acuerdo con ello, la Administración indicó que de la revisión de la información proporcionada, verifica que la recurrente ha implementado un negocio denominado "venta directa multinivel" mediante el cual incorpora y fideliza "Distribuidores Independientes No Exclusivos" (DINES) que concretan las ventas de sus productos con consumidores finales; que requiere la ampliación de la red de distribuidores, y en ese contexto, confluyen operaciones de licencia de uso de marca, transmisión de conocimientos y asesoría comercial que únicamente tienen como propósito implementar el modelo de negocio en empresas

creadas con dicho propósito, como es el caso de la recurrente, la que se benefició de dicho modelo ya desarrollado y recibe asesoría y soporte para su implementación, por lo que se tiene una operación de franquicia. En ese sentido, los servicios que prestan los citados sujetos no domiciliados son principalmente campañas publicitarias y transmisión de información referidos a la explotación del referido modelo de negocio, los cuales consisten en servicios para la toma de decisiones, actividades de promoción, consultoría y presentación de información a través de la realización de eventos y el desarrollo de las actividades de comercialización de los productos por parte de los distribuidores independientes.

Que así, del análisis del modelo de negocio y la documentación proporcionada por la recurrente, la Administración verificó que en el ejercicio 2016, aquella realizó las siguientes transacciones con sus vinculadas (foja 1145/vuelta):

Operación o Transacción	Proveedor no domiciliado	Importe moneda de origen ($)	Importe moneda de registro (S/)
Gerenciamiento		2,500,000	8,475,417
Servicios de asesoría		1,493,555	4,943,756
Reembolso de Gastos		1,019,444	3,447,108
Call Center		309,391	1,050,082
Reembolso de Gastos		227,918	796,285
Servicio de Asesoría y mantenimiento		276,000	931,661
Servicios Publicitarios		300,000	1,017,050
Servicios Contables y Financieros		48,000	162,824
Servicios App Movil		28,105	95,440
TOTAL PAGO A VINCULADAS		**6,202,413**	**20,919,623**

Que del análisis de los contratos examinados y la documentación adicional presentada respecto de las referidas operaciones, la Administración determinó que las retribuciones pagadas corresponden a regalías por los siguientes fundamentos:

- Licencia de uso de signos distintivos

  - Según el Contrato de Licencia de Uso de Signos Distintivos de 2 de enero de 2007, modificado por el Primer Convenio Modificatorio de 3 de enero de 2008, autorizó a la recurrente el uso de las marcas detalladas en el Anexo A, señalando como contraprestación el pago de regalías de 4% para el año 2009 y siguientes, las cuales serían calculadas sobre el monto total de ventas anuales. Asimismo, señala que el realizará inspecciones para verificar el uso correcto de LOS SIGNOS en el entendido que el Licenciante o dará su aprobación o realizará las observaciones y/o requerimientos para que sean de cumplimiento inmediato por parte de

  - Mediante el Segundo Convenio Modificatorio de 15 de diciembre de 2008, se acordó que en adición a las regalías por el uso de las marcas, la recurrente se obligaba al pago de regalías de 2% adicional por la autorización para el uso de documentos, información y elementos que permitan la implementación del sistema de comercialización de los productos incluyendo métodos específicos de distribución, venta, colocación, gestión comercial y manuales, referidos en conjunto como y asistencia técnica que incluye asesoría, orientación y capacitación para la correcta aplicación del
  - A través del Tercer Convenio Modificatorio de 18 de diciembre de 2009, las partes acordaron dejar sin efecto las obligaciones de y asistencia técnica señaladas en el Segundo Convenio Modificatorio, "por convenir a sus intereses"; sin embargo, la recurrente no proporcionó ningún sustento respecto de los motivos que llevaron a a dejar de percibir regalías por las prestaciones de y asistencia técnica, ya que dicho soporte que incluye el derecho del uso de la marca se continúan prestando a en el período sujeto a fiscalización.
  - Mediante el Cuarto Convenio Modificatorio de 2 de julio de 2012, las partes acordaron la suspensión de la generación de regalías por la licencia de uso de las marcas, señalándose como motivos de dicha suspensión la situación económica del país, la misma que no le permitía lograr aun el desarrollo esperado de las marcas en el mercado peruano y la existencia de competidores. Sobre este punto, la recurrente no proporcionó ningún sustento sobre los motivos que llevaron al proveedor a dejar de percibir regalías por la licencia de uso de signos distintivos. Asimismo, resalta que de dicho convenio

se observa que las marcas , de tipos denominativa y mixta, amparan servicios tales como promoción de ventas para terceros, comercialización de productos y servicios de importación, organización de eventos, edición de textos, entre otros.
- Conforme al análisis de los contratos de prestación de servicios que se detallará a continuación, aprecia que durante el ejercicio 2016 continuó en vigencia la licencia de uso de marcas, el *know how* y la asistencia técnica.

- Servicios de gerenciamiento

  - Del análisis del "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2011, mediante el cual Grupo se obliga a prestar servicios en las áreas de atención a empresarios, legal, operaciones, recursos humanos, sistemas, finanzas, contabilidad y tesorería, y demás documentación presentada, la Administración concluye que existe subordinación de ejerciendo esta última un control administrativo sobre el contribuyente.
  - Las operaciones realizadas por el contrato de gerenciamiento por el corresponde a la implementación del modelo de negocio a través de la constante transferencia de traducida en control administrativo y subordinación del contribuyente a través de las instrucciones impartidas por parte de la matriz.
  - El contribuyente sí contaba con personal de dirección propio y que la prestación del servicio de gerencia es realizada por quien ocupa el cargo de Gerente General y los denominados coordinadores lo que evidencia que los pagos realizados a detallados en las facturas como servicios de gerenciamiento, corresponden al pago por la constante transferencia de por el uso de la marca de servicios realizado a través de la interacción entre el personal de mediante correos electrónicos y comunicaciones telefónicas.
  - Verifica que el objetivo de los servicios de gerenciamiento es la transmisión de conocimientos relativos a la experiencia comercial que permite el control administrativo y la implementación del sistema de comercialización y gestión comercial que maneja el grupo económico el cual es transmitido a la recurrente, por lo que forman parte de una franquicia.
  - Indica que tanto el uso de la marca como la transmisión de los conocimientos secretos o no, se consideran regalías para efecto de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que los conceptos que se paguen por las franquicias independientemente del nombre que se les dé, al confluir todas en la implementación del modelo del negocio, determina que corresponden a regalías de acuerdo a lo señalado en el inciso b) del artículo 9 y el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta.

- Servicios publicitarios

  - Del análisis del "Contrato de Prestación de Servicios" celebrado el 1 de octubre de 2010, aprecia que las actividades del prestador del servicio consisten en el diseño personalizado de la página web de el servicio de acceso a la página web por parte de los distribuidores independientes y el público en general, el servicio de mantenimiento general de la página web, actualización periódica del contenido de la página web, publicidad y difusión a través de programas de radio y publicaciones escritas periódicas y diseño de boletines de noticias, comunicados, entre otros.
  - Los referidos servicios tienen el objeto de que los distribuidores independientes tengan un mejor manejo de su negocio y captar más distribuidores, por lo que siendo herramientas indispensables para el desarrollo del modelo de negocio de forman parte de una franquicia.

- Servicios contables

  - De la evaluación del "Contrato de Prestación de Servicios" celebrado el 1 de enero de 2016, advierte que el proveedor se obliga a las siguientes prestaciones: i) Aplicación de la cobranza y registro en la contabilidad, administración del módulo de cuentas por cobrar AR-SAP; ii) Registro en contabilidad; y iii) Administración y control en sistemas de los activos fijos; asimismo, se revisó asientos contables, órdenes de compra, Registro de Compras y reportes diversos sobre actividades de aprobación de cierre contable mensual.
  - De la documentación presentada, determina que las operaciones realizadas corresponden a la implementación del modelo de negocio a través de la constante transferencia de

traducida en control administrativo y subordinación de la recurrente a las instrucciones impartidas por la casa matriz.

- Servicios de asesoría y mantenimiento de redes

  - Del análisis del "Contrato de Prestación de Servicios" celebrado el 1 de enero de 2016, aprecia que se compromete a prestar servicios integrales de soporte, administración, mantenimiento a sistemas operacionales y redes a favor de la recurrente, servicios de administración de servidores, servicios y soporte de mensajería electrónica, servicios de entre otros.
  - Los referidos servicios se encuentran enfocados a la compra de productos y captación de nuevos distribuidores independientes, quienes asumen su costo para poder tener un mejor manejo de su negocio, y captar nuevos distribuidores, siendo herramientas necesarias para el desarrollo del modelo de negocio y sirven para la implementación del sistema de comercialización relativa a la experiencia comercial, por lo que forman parte de una franquicia.

- *Servicios de Call Center*

  - De la evaluación del "Contrato de Prestación de Servicios" celebrado el 1 de enero de 2010, advierte que el objeto del contrato fue la prestación de servicios de *marketing* y centro de atención y respuesta a Distribuidores Independientes No Exclusivos de la recurrente, lo que se denominó y la implementación del programa encaminado a brindar asesoría y orientación nutricional a los Distribuidores Independientes No Exclusivos, lo que se denominó asimismo, se revisó copias de facturas, la relación de transacciones mensuales, muestra de reporte de llamadas identificando a cada distribuidor; y se aprecia que la finalidad de los servicios brindados por el proveedor era responder las consultas de los referidos distribuidores, desde consejos de nutrición (por la experiencia en este tipo de negocios multinivel y el conocimiento de los productos), hasta pedidos a domicilio (cuenta con el personal y la tecnología para ello), así como brindar soporte de comercialización a los centros de distribución respecto a la entrega y venta de productos
  - Los referidos servicios se encuentran enfocados a la compra de productos y captación de nuevos distribuidores independientes, quienes asumen su costo para poder tener un mejor manejo de su negocio, y captar nuevos distribuidores, siendo herramientas necesarias para el desarrollo del modelo de negocio y sirven para la implementación del sistema de comercialización relativa a la experiencia comercial, por lo que forman parte de una franquicia.

- Reembolso de gastos por eventos corporativos

  - Según indica la recurrente no existe ningún servicio pues simplemente compra los pasajes y contrata el hospedaje para todos los eventos para obtener mejores precios por la compra en volumen, solicitando luego su reembolso; los gastos reembolsados se encuentran vinculados a los eventos a los cuales asistirían los distribuidores independientes según las metas de ventas alcanzadas.
  - La finalidad de dichos eventos corporativos es difundir y hacer conocer la marca, fidelizar a los distribuidores y aumentar la red de distribución; por lo tanto, corresponden a la asesoría, orientación, capacitación y transmisión de experiencia internacional con el fin de realizar la promoción y marketing de sus productos, permitiéndole de esta manera seguir desarrollando el modelo de negocio por lo que forman parte de una franquicia.

- Servicio de aplicativo

  - De la evaluación del "Contrato Marco de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2015, aprecia que la recurrente celebró un contrato con mediante el cual el referido proveedor se obliga, entre otros, a prestar los siguientes servicios: i) Servicios de aplicativos (app), incluyendo el uso, administración y/o desarrollo de aplicaciones para teléfonos móviles o web, derecho

de uso de los suscriptores a las mismas, entre otros; ii) Planeación, logística, organización y/o coordinación para la asistencia de distribuidores a los eventos y/o viajes que organiza iii) Registro, administración y/o uso de dominios de internet, así como derecho a la red de identificación asociada a un grupo de dispositivos conectados a internet, entre otros servicios de sistemas de información; y iv) Cualquier otro servicio de consultoría que pacten las partes; asimismo, se revisó copia de las facturas emitidas, asientos contables, Registro de Compras y reportes de ventas en archivo excel. La recurrente explica que en el año 2015 se lanzó el aplicativo móvil el cual fue elaborado por y estuvo disponible para que todos los distribuidores independientes lo descargaran y aceptaran el cobro de la tarifa establecida por su uso.

- La finalidad del uso de este aplicativo es tener un mejor manejo del negocio y captar más distribuidores independientes, por lo que al servir al desarrollo del modelo de negocio forman parte de una franquicia.

- Reembolso de gastos por servicios de transporte aéreo

  - De la revisión del "Contrato de Transporte Aéreo No Regular Nacional e Internacional" celebrado el 1 de enero de 2011, aprecia que se acordó la prestación del servicio de transporte aéreo a favor del personal ejecutivo y demás personas que la recurrente designara como pasajeros, con la finalidad que estas personas participen en los diversos eventos internacionales que realiza el

  - Observa que el servicio se encuentra directamente vinculado a los viajes de capacitación para la correcta aplicación del que fue desarrollado en el contrato de prestación de servicios (reembolso de gastos por los eventos corporativos señalado precedentemente), por lo que los servicios de transporte aéreo forman parte de una franquicia.

- Servicio de asesoría y/o promoción comercial

  - De la revisión del contrato de prestación de servicios celebrado el 1 de enero de 2010 con el referido proveedor observa que este último se obligaba a la prestación de servicios de promoción comercial de los productos, consultoría y elaboración de estrategias comerciales y de venta, preparación e impartición de juntas de oportunidad, conferencias y eventos y en general, todas aquellas actividades de promoción, consultoría y presentación de información para el cliente y sus distribuidores independientes, que les sean solicitadas durante la vigencia del contrato.
  - Del análisis del referido contrato y de la información proporcionada por la recurrente, determina la confluencia de licencia de marca, y asesoría que únicamente se brinda con el propósito de implementar el modelo de negocio y a las empresas creadas con ese propósito, como la recurrente, quien se beneficia del goodwill de dicho modelo de negocio ya desarrollado y que involucra la asesoría correspondiente para su implementación.
  - Los referidos contratos tuvieron por objeto la transmisión de conocimientos a la recurrente relativos al modelo de negocio y a la experiencia comercial que tiene el grupo económico el que será transmitido por el derecho de uso de la marca lo cual forma parte de una franquicia que incluye el uso de la marca, la transmisión de conocimientos y mantenimiento de la marca, lo que forma parte de las regalías.
  - Durante el ejercicio fiscalizado (2016) la recurrente tenía como accionistas a: i) con el 99% de las acciones, y ii) con el 1% de las acciones. Asimismo, tenía los siguientes socios: i) con el 99.99997% de las acciones; y ii) con el 0.00003% de las acciones. es apoderado y presidente del directorio de

Que en consideración a lo expuesto, del análisis conjunto de la naturaleza de los aludidos contratos, los pagos efectuados y del conjunto de las prestaciones involucradas en las relaciones contractuales, la Administración concluye que las retribuciones pagadas materia de observación, se realizaron en contraprestación por el suministro de información relativa a la experiencia comercial, conocimiento capitalizado y en ese sentido, dichos pagos debieron recibir el tratamiento de regalías conforme a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta apreciándose que éste y sus vinculadas otorgaron a la recurrente una

franquicia con todo lo que ello implica, esto es, la explotación de un modelo de negocio, que no solo incluye la licencia de marcas, sino la prestación de servicios adicionales destinados a posibilitar la comercialización de los productos de marca por lo tanto, los referidos pagos califican como regalías conforme lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta; y en tal sentido, se encuentran sujetos a la tasa de retención del 30%, por lo que se determinaron omisiones a las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados respecto de las citadas operaciones.

Que por lo señalado, la Administración solicitó a la recurrente para que presentara sus descargos y la documentación de sustento correspondiente a fin de desvirtuar las observaciones imputadas (foja 1144).

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 1118 a 1141), la Administración da cuenta del escrito presentado por la recurrente el 4 de octubre de 2021, en el que señala que:

- No existe un Modelo de Negocio vinculado al mismo, existiendo en cambio, un Modelo de Negocio de Venta Directa de Multinivel, que es el que aplica la compañía y cuyo funcionamiento es público y accesible a cualquier empresa, por lo que ninguna de las empresas que lo aplica, incluyendo su empresa, puede adscribirse su titularidad y explotar económicamente un know how disponible para todos, de manera gratuita, por lo que una operación de esa naturaleza no tendría sustancia económica, como tampoco la tendría una franquicia asociada a un know how que no puede explotarse económicamente.

- No existe el Modelo de Negocio y el Multidesarrollo no es un modelo de negocio sino una filosofía que sigue la compañía que busca el desarrollo integral de los DINES a través de sus negocios independientes. Los eventos, la plataforma digital, la línea de llamadas para pedidos y consultas de los DINES y el kit de inicio, no implican la transmisión de un ni representan elementos característicos del supuesto modelo de negocio siendo más bien elementos comunes al modelo de negocio de venta directa de multinivel. En consecuencia, al no existir un Modelo de Negocio vinculado al mismo, éstos no pueden ser cedidos por sus empresas vinculadas.

- Las marcas de servicios son usadas por la compañía sin retribuirlas y que los DINES están prohibidos de usarlas, por lo que no existe cesión de marcas ni de a favor de los DINES, descartando la existencia de una franquicia desarrollada a través de los DINES.

- La Administración no ha identificado las instrucciones, procedimientos o algún elemento del Modelo de Negocio que haya sido transmitido por las empresas vinculadas a y, por esta a los DINES.

- En el ejercicio 2016 no existía ningún contrato o acuerdo en virtud del cual se pactara la transmisión de pues el contrato vigente en el ejercicio 2016 no contemplaba ninguna obligación de transferencia de limitando su alcance a la cesión en uso de ciertas marcas del

- En cuanto al contrato de servicios publicitarios celebrado con el el diseño personalizado de la página web, servicios de acceso a la página web a los DINES y al público en general, el servicio de mantenimiento de la página web y actualizaciones periódicas, así como la difusión publicitaria a través de programas de radio y publicaciones escritas, entre otros, no implican transferencia alguna de constituyendo servicios digitales prestados en línea por los que se efectuó una retención del 30%, no correspondiendo incluirlos en una franquicia que no existe.

- Sobre el contrato de asesoría y mantenimiento celebrado con el los servicios en relación a los sistemas tecnológicos vinculados con el software, soporte técnico a equipos y enlaces de comunicaciones, administración de plataformas antivirus, entre otros, no implican transferencia alguna de constituyendo servicios digitales prestados en línea por los que se efectuó una retención del 30%, no correspondiendo incluirlos en una franquicia inexistente.

- El contrato de servicio de gerenciamiento celebrado con el no contiene cláusulas que establezcan la transmisión de tratándose claramente de un esquema de gestión para la toma de decisiones, aprobaciones y desarrollo de sus operaciones. El contrato de transporte aéreo consistía

en traslados al Perú vía aérea de para dictar talleres y conferencias y realizar actividades de promoción y marketing dirigidos a los distribuidores, contrato mediante el cual no se transmite ningún tipo de conocimientos; sobre el contrato de call center afirma que éste se limita a la prestación de un servicio de asistencia remota para atender pedidos de compras de productos y dudas de sus distribuidores, no existiendo transferencia de alguna, por el contrario se trata de la prestación de un servicio a favor de los distribuidores y llevada a cabo íntegramente en el extranjero, por lo que no está sujeta a retención alguna por Impuesto a la Renta.

- El contrato de prestación de servicios contables consistía en la gestión de la contabilidad, obligándose a la aplicación de la cobranza y registro en la contabilidad, administración del módulo de cuentas por cobrar , registro en la contabilidad, así como la administración y control en sistemas de los Activos Fijos de propiedad de servicio que no implica transferencia de y de ninguna manera configura un contrato de franquicia. Los servicios de app contratados con consisten en la planeación, logística, organización y/o coordinación para la asistencia de distribuidores mercantiles y/o las personas que designe a los eventos y/o viajes que organice registro, administración y/o uso de dominio de internet, el que no implica la transmisión de siendo que por el contrario, se trata de un servicio digital, gravado con una tasa de retención de 30%, plenamente identificable que favorece a los distribuidores, clientes de la compañía.

- El reembolso de gastos por eventos solo corresponde a la devolución del dinero pagado por la adquisición de bienes y servicios para la realización de eventos internacionales para la participación de sus distribuidores; que la ejecución de los servicios de asesoría y promoción comercial se realizó a través de la participación de en los eventos internacionales en los que promociona sus productos, desarrollo de capacitaciones, programas de radio y podcasts, publicaciones y videos de promoción, y que el hecho que la Administración considere que los servicios materia de observación son causales y necesarios para el desarrollo de sus actividades económicas, como efectivamente lo son, no implica que exista una franquicia.

Que por su parte, la Administración dio cuenta del descargo y la documentación presentados por la recurrente, y de su evaluación indicó que no desvirtuaban las observaciones establecidas; y en ese sentido, mantiene su posición en el sentido que de la evaluación conjunta de los contratos analizados, aprecia que los proveedores no domiciliados realizaron transferencia de conocimientos relativos a la experiencia comercial y considerando además el uso de la marca por parte de la recurrente, todo forma parte de una franquicia; en consecuencia, los pagos efectuados a tales proveedores califican como regalías, de conformidad con lo señalado en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta; y por consiguiente, resultaba aplicable la tasa de retención del 30%, hallándose omisiones en las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados en el ejercicio 2016.

Que posteriormente, a través del Requerimiento N° emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario (fojas 1115 a 1117), la Administración comunicó las referidas observaciones a efectos de que la recurrente presentara sus descargos fundamentados.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 1106 a 1114), la Administración señala que mediante escrito presentado el 2 de noviembre de 2021, la recurrente reiteró sus argumentos de defensa expuestos a lo largo del procedimiento de fiscalización, y agregó que adjuntaba Certificados de Residencia de de correspondientes al 2016.

Que la Administración señala que desarrolló su posición respecto de los argumentos y documentación presentada por la recurrente en respuesta a los requerimientos cursados, de cuya valoración conjunta determinó que las operaciones reparadas corresponden a rentas de fuente peruana y califican como regalías de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, la Administración precisa, respecto a la aplicación de los beneficios del Convenio para evitar

la doble imposición celebrado entre Perú y México (CDI Perú-México), que el certificado de residencia presentado por la recurrente en relación a no acredita la residencia en el momento del pago de las operaciones reparadas y que los 5 documentos presentados (Formato 36-Constancia de Residencia para efectos fiscales) sobre los demás proveedores tampoco acreditan la residencia al resultar información no fehaciente.

Que en virtud a lo expuesto, dado que la Administración considera que los pagos efectuados a sus vinculadas califican como regalías, determinó reparo al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de acuerdo a lo detallado en el siguiente cuadro (foja 1106):

Transacciones generadoras de egresos - 2015			Según DJ - PDT 617 "Otras retenciones"			Según SUNAT			
Tipo de transacción	Cliente	Importe Moneda de Origen USD	Base imponible (S/)	Tasa aplicada	Importe retenido (S/) "A"	Base imponible (S/)	Tasa aplicable	Retención (S/) "B"	Importe pendiente de retener (S/) "B"-"A"
Servicios de asesoría y mantenimiento		276,000	931,661	30.00%	279,498	931,661	30.00%	279,498	0
Gerenciamiento		2,500,000	8,475,417	0.00%	0	8,475,417	30.00%	2,542,625	2,542,625
Call Center		309,391	1,050,082	0.00%	0	1,050,082	30.00%	315,025	315,025
Reembolso de gastos		1,019,444	3,447,108	0.00%	0	3,447,108	30.00%	1,034,132	1,034,132
Transporte Aéreo		227,918	796,285	0.30%	2,389	796,285	30.00%	238,886	236,497
Servicios Contables y Financieros		48,000	162,824	30.00%	48,847	162,824	30.00%	48,847	0
App Movil		28,105	95,440	30.00%	28,632	95,440	30.00%	28,632	0
Servicios publicitarios		300,000	1,017,050	30.00%	305,115	1,017,050	30.00%	305,115	0
Servicios de Asesoría Comercial		1,493,555	4,943,756	24.00%	141,762	4,943,756	30.00%	1,483,127	1,341,365
	TOTAL	**6,202,413**	**20,919,623**		**806,243**	**20,919,623**		**6,275,887**	**5,469,644**

Que de lo actuado durante la fiscalización, lo señalado en los anexos de las Resoluciones de Determinación N° , y en la resolución apelada, se desprende que el fundamento para formular el reparo bajo examen, consiste en que las operaciones realizadas por los sujetos no domiciliados en referencia, evaluadas de manera conjunta por la Administración, configuran una franquicia, la cual implica la transmisión de conocimientos o en este caso para la implementación del modelo de negocio en la recurrente; por consiguiente, los pagos efectuados califican como regalías; y en consecuencia, al aplicar la tasa de retención que corresponde (30%), se determinaron omisiones al Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016. Asimismo, cabe destacar que la Administración indica que el fundamento legal del reparo es el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en principio, es pertinente mencionar que la recurrente fue constituida en el Perú en el año 1995, como subsidiaria o filial de (foja 1887), empresa establecida en México y titular de la marca con la finalidad de dedicarse a la importación y comercialización de productos relacionados con la salud, artículos de tocador y cosméticos, nutrición y literatura; que el modelo de negocio del grupo económico es un esquema conocido como "venta directa multinivel" mediante el cual la empresa llega a los consumidores finales de manera directa a través de distribuidores independientes no exclusivos (DINES); que la recurrente vende sus productos únicamente a las personas registradas como distribuidores, quienes acceden a un sistema de descuentos en los precios de los productos con la finalidad que los vendan a los consumidores finales; y que maneja un sistema de incentivos a sus distribuidores (premios, viajes internacionales, participaciones en eventos corporativos, entre otros) de acuerdo a las políticas del grupo económico En el periodo fiscalizado la recurrente tenía como accionistas a: i) con el 99% de las acciones; y ii) con el 1% de las acciones; y a su vez contaba con los siguientes socios: i) Jorge con el 99.99997% de las acciones y ii) con el 0.00003% de las acciones (foja 1151/reverso).

Que las operaciones analizadas que dieron origen al reparo bajo examen corresponden a ocho (8) contratos vigentes en el año 2016, celebrados entre la recurrente y seis (6) sujetos no domiciliados, todos ellos partes vinculadas, contratos que se resumen a continuación (fojas 1810 y 1811/reverso):

1. "Contrato de Licencia de Uso de Signos Distintivos" de 2 de enero de 2007 y sus Primer, Segundo, Tercer y Cuarto Convenios Modificatorios de 3 de enero y 15 de diciembre de 2008, 18 de diciembre de

2009 y 2 de julio de 2012, respectivamente (fojas 1132 a 1134), celebrado entre de y la recurrente.
2. "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2011 y Primer Convenio Modificatorio de 31 de diciembre de 2013 celebrados con por servicios de gerenciamiento (fojas 1039 a 1042).
3. "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de octubre de 2010 celebrado con de por servicios de diseño de página web, diseño de imagen de eventos corporativos, entre otros (fojas 1019 a 1022).
4. "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2015 celebrado con de referido a servicios de sistemas tecnológicos vinculados con el sofware identificado comercialmente como SAP, soporte técnico a equipos y enlaces de comunicaciones internacionales, soporte técnico a equipos y enlaces de comunicaciones nacionales, administración de plataforma antivirus, administración de servicios de internet, monitoreo de enlaces de comunicaciones, servicio y soporte de correo electrónico, servicio y soporte de mensajería electrónica interna, servicio y soporte de filtrado de correos antispam, servicio y soporte en administración de servidores, servicio y soporte de service desk, etc (fojas 1055 a 1057/vuelta).
5. "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2016 celebrado con de referido a servicios contables (fojas 1036 a 1039/vuelta).
6. "Contrato marco de prestación de servicios" de 1 de enero de 2015 celebrado con referido a servicios de app., planeación, logística, organización y/o coordinación para la asistencia de distribuidores independientes a los eventos y/o viajes que organice (fojas 1050 a 155/vuelta).
7. "Contrato de Transporte Aéreo No Regular Nacional e Internacional" de 1 de enero de 2011 celebrado con (fojas 1031 a 1036/vuelta).
8. "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2010, celebrado con (promotor), correspondientes a servicios de promoción comercial, consultoría y elaboración de estrategias comerciales, preparación e impartición de juntas de oportunidad, conferencias y eventos, entre otros (fojas 1059 a 1062/vuelta).

Que en tal sentido, a fin de resolver la presente controversia se tendrá en cuenta lo afirmado por la Administración en el sentido que el reparo se sustenta en la evaluación conjunta de los contratos analizados y la documentación proporcionada en relación a ellos, no habiéndose cuestionado la fehaciencia de las operaciones; y se considerará como base legal del reparo al artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto a las regalías, cabe señalar que según el inciso b) del artículo 9 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1120[2], 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 rentas de fuente peruana a las producidas por bienes o derechos, incluyendo las que provienen de su enajenación, cuando los bienes están situados físicamente o los derechos son utilizados económicamente en el país; agrega que tratándose de las regalías a que se refiere el artículo 27, la renta es de fuente peruana cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías se utilizan económicamente en el país o cuando las regalías son pagadas por un sujeto domiciliado en el país.

Que el primer párrafo del artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que cualquiera sea la denominación que acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la cesión en uso de los programas de instrucciones para computadoras (software) y por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

Que el segundo párrafo del artículo 27 señala que a los efectos previstos en el párrafo anterior, se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica, toda transmisión de

[1]

[2] Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 18 de julio de 2012.

conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos.

Que por su parte, el último párrafo del artículo 16 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 136-2011-EF, establece que las transferencias de conocimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27 de dicha ley, son aquellas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial técnico o científico.

Que el artículo 4-A del referido reglamento, incorporado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, señala 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. 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 este Tribunal ha indicado en la Resolución N° 03795-8-2019 y 06243-3-2024, que en la doctrina se ha conceptualizado a las regalías como *"cantidad o contraprestación que se paga en dinero por virtud del uso o goce temporal de bienes o derechos ajenos (registrados por un tercero), por el licenciatario a favor del licenciante, que puede ser fijada proporcionalmente en función de las ventas, producción, productividad o utilidades, en los contratos de licencia de marcas, patentes, procedimientos, conocimientos técnicos o transferencia de tecnología (know-how), por derechos de autor (copyright), etcétera".*

Que en cuanto al contrato de franquicia o *franchising*, el autor Marzorati señala: *"La franquicia comercial es aquel contrato celebrado por escrito en el cual el otorgante, por lo general denominado "franquiciante" ofrece individualmente a muchos tomadores que forman parte de un sistema de distribución de su producción para vender o distribuir bienes o prestar servicios de manera exclusiva, un sistema para desarrollar un negocio, con lo cual crean una relación de asistencia del otorgante al franquiciado con carácter permanente, al amparo de una marca, nombre comercial o enseña, bajo el control del franquiciante y de conformidad con su método, sistema o plan preestablecido por este, contra el pago de un canon y otras prestaciones adicionales". Respecto al mismo contrato, el autor Khan señala que "el franquiciante entrega en licencia su marca, transmite su know how y asiste al franquiciado en su explotación, a cambio de una retribución"*[3].

Que de acuerdo con Farina[4], *"el franchising es una suerte de simbiosis: una parte, que es conocida como franchisor (franquiciante), otorga licencia a un* ***comerciante independiente****, llamado el franchisee (franquiciado), para que venda productos o servicios de su titularidad." El citado autor*[5] *agrega que "el franchising implica, básicamente, un método de colaboración* ***entre empresas distintas e independientes****, pues se requiere la acción común de las partes para lograr eficacia, desarrollo y ampliación de los negocios en sus respectivas empresas (…). En virtud de este contrato, el franquiciante pone a disposición del franquiciado dos elementos importantes: una determinada técnica empresarial que constituye un conjunto permanente de medios y servicios de apoyo que, prácticamente, aseguran el éxito del franquiciado; y una línea de productos o servicios, con una marca acreditada y de fama en el mercado con un sistema comercial experimentado, uniforme y continuamente renovado (…). La franquicia (…) permite crear un sistema de cadena sucursalista, pero con "sucursales" que no son tales, pues se trata de establecimientos propios de cada franquiciado, con las ventajas en el trabajo y la productividad que eso conlleva"*[6].

Que respecto a los caracteres jurídicos del contrato de franquicia, Arias Schereiber[7] señala que es un

---

[3] Autores MARZORATI, Osvaldo y KHAN, Michael citados en: SORIA AGUILAR, Alfredo F. y OSTERLING LETTS, Madeleine; "Contratos Modernos", Editorial de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, 2014, págs. 84 y 85.
[4] FARINA, Juan M.; "Contratos comerciales modernos", Editorial Astrea, Bs.As., 1997, pág. 477.
[5] FARINA, Juan M.; "Contratos comerciales modernos", Editorial Astrea, Bs.As., 1997, pág. 481.
[6] El resaltado es agregado.
[7] ARIAS-SCHREIBER PEZET, Max, "Contratos Modernos", Gaceta Jurídica Editores, Lima, 1999, págs. 216-217.

contrato complejo (presenta elementos propios de la concesión, el etc.), bilateral, (requiere dos partes, franquiciante y franquiciado), es un contrato atípico (no está regulado de manera específica en el ordenamiento legal), de prestaciones recíprocas, a título oneroso, conmutativo, consensual, de duración y ejecución continuada, y es *intuito personae*.

Que sobre la característica de *intuito personae*, precisa lo siguiente: *"En efecto,* ***el factor confianza es fundamental en este contrato. Generalmente, los franquiciantes ponen mucho cuidado en escoger a los franquiciados, ya que esperan de ellos lealtad, trabajo, espíritu de empresa y, en suma, capacidad e idoneidad.*** *Uno de los factores más trascendentes para lograr el éxito en esta especie de distribución es la capacidad gerencial del franquiciado, quien en realidad maneja su propio negocio (…). Al manejar su propio negocio es obvio que el franquiciado debe ser apto para ello, teniendo las calidades necesarias para operar una empresa pequeña o mediana, por sí solo y a la distancia del franquiciante (…). En suma, el franquiciante no es solo el dueño de una marca o un proveedor de productos y know how. En la práctica resulta casi un socio del franquiciado y en todos los casos un estrecho colaborador que vela por su éxito aconsejándole y dándole entrenamiento y actualización.*[9]*"*

Que con relación a la franquicia, indican que son elementos comunes indispensables para configurar un contrato de franquicia: i) Licencia de signos distintivos; ii) iii) Información, asistencia técnica y formación permanente a favor del franquiciado; iv) Facultad de control del franquiciante; y e) Contrato a título oneroso.

Que acerca de la franquicia y servicios relacionados a la misma, este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 08118-3-2014, que el hecho que los servicios hayan sido pactados dentro de un mismo contrato de franquicia y que sean complementarios y necesarios para el desarrollo de la actividad gravada, no implica que su contraprestación califique como regalías, pues corresponden a características distintas a ésta, y si bien son conexos al pago por el uso de las marcas, se tratan de operaciones diferentes, las cuales son tratadas de manera distinta para efecto tributario.

Que ahora bien, con relación al contrato de , de acuerdo con la definición de la Cámara Internacional de Comercio, citada en la Resolución N° 07374-2-2007, es entendido como la totalidad de los conocimientos, del saber especializado y de la experiencia, volcados en el procedimiento y en la realización técnica de la fabricación de un producto, precisando que dicho concepto puede designar no solamente fórmulas y procedimientos secretos, sino también una técnica que guarde conexión con procedimientos de fabricación patentados y que sea necesaria para hacer uso de la patente y que también puede designar procedimientos prácticos, particularidades y procedimientos especializados técnicos, que hayan sido obtenidos por un productor a través de la investigación y no deben ser adquiridos por la competencia.

Que respecto al indican que es el acuerdo de voluntades mediante el cual una parte se obliga a transmitir, de manera temporal o definitiva, conocimientos, procedimientos o experiencias de orden técnico o comercial, generalmente a cambio de una retribución, llamada también regalía. Agregan que son elementos esenciales del contrato de i) Cesión o transmisión del conocimiento; ii) Conocimiento no patentado; iii) El conocimiento debe ser secreto; y iv) El conocimiento debe ser útil[12].

Que asimismo, los referidos autores señalan que son obligaciones del cedente del conocimiento: i) Proporcionar el conocimiento al licenciado ii) Autorizar al licenciado para que pueda usar y explotar el conocimiento iii) Obligación de brindar capacitación y asistencia técnica al licenciado; y iv) Obligación de brindar toda la información que requiera el licenciado con relación al . Como contraparte, son obligaciones del licenciado del i) Obligación de pago de regalías;

---

[8] ARIAS-SCHREIBER PEZET, Max, "Contratos Modernos", Gaceta Jurídica Editores, Lima, 1999, pág. 217.
[9] El resaltado es agregado.
[10] SORIA AGUILAR, Alfredo F. y OSTERLING LETTS, Madeleine; "Contratos Modernos", Editorial de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, 2014, pág. 87-89.
[11] SORIA AGUILAR, Alfredo F. y OSTERLING LETTS, Madeleine; "Contratos Modernos", Editorial de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, 2014, pág. 57.
[12] SORIA AGUILAR, Alfredo F. y OSTERLING LETTS, Madeleine; "Contratos Modernos", Editorial de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, 2014, págs. 56-63.

ii) Obligación de reserva y confidencialidad respecto del conocimiento; iii) Obligación de utilizar o explotar el conocimiento; iv) Obligación de informar las mejoras producidas de la explotación; y v) Otras obligaciones que surjan a la conclusión del contrato[13].

Que de otro lado, sobre la prestación de servicios, el artículo 1755 del Código Civil establece que por la prestación de servicios se conviene que estos o su resultado sean proporcionados por el prestador al comitente. Según el citado código, una de las modalidades de la prestación de servicios nominados es la locación de servicios, la que es definida por el artículo 1764 del citado código como aquella en la que el locador se obliga, sin estar subordinado al comitente, a prestarle sus servicios por cierto tiempo o para un trabajo determinado, a cambio de una retribución.

Que en cuanto a la diferencia entre el contrato de locación de servicios y el de *know how*, Benavente Chorres señala que *"el contrato de locación de servicios consiste en prestar un servicio (obligación de hacer), en cambio, el contrato de transmisión de know how consiste en suministrar el conocimiento técnico (obligación de dar) con independencia de prestar un servicio adicional, asesoría, entrenamiento, etc. (…) La función económica de la locación de servicios es brindar un servicio a título oneroso. En el contrato de know how, la función económica consiste en el otorgamiento de conocimientos especializados que pueden ser utilizados o explotados por el licenciado"*[14].

Que por su parte, los comentarios 11.1 a 11.4 al apartado 2 del artículo 12 del Modelo del Convenio Tributario sobre la renta y sobre el patrimonio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE, citados en la Resolución N° 04804-1-2021[15], señalan con respecto a las regalías pagadas por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, que de acuerdo al citado apartado 2 corresponde al concepto de conocimientos prácticos (*know how*), que:

> *"11.1 En el contrato de conocimientos prácticos – –, una de las partes se obliga a comunicar a la otra parte sus conocimientos y experiencias especializados, no revelados al público, de manera que pueda utilizarlos por su cuenta. Se admite que el cedente no tiene que intervenir en el uso que el cesionario haga de las fórmulas cedidas y no garantiza el resultado.*
>
> *11.2 Este contrato difiere, pues, de aquellos otros de prestaciones de servicios, donde una de las partes se obliga, apoyada en los conocimientos usuales de su profesión, a hacer ella misma una obra para la otra parte. Los pagos hechos en virtud de estos contratos los regula en general el artículo 7*[16]*.*
>
> *11.3 La necesidad de distinguir entre dos tipos de pagos –los pagos de provisión de conocimientos prácticos –know-how– y los pagos de provisión de servicios– a veces da lugar a dificultades prácticas. Los siguientes criterios son relevantes para establecer esta distinción:*
>
> - *Los contratos de provisión de conocimientos prácticos –, - se refieren al tipo de información descrita en el párrafo 11*[17] *que ya existe o al suministro de este tipo de información después de desarrollarla o de crearla e incluyen disposiciones relativas a la confidencialidad de estas informaciones.*
> - *En los casos de contratos de provisión de servicios, el proveedor presta los servicios que pueden requerir que el proveedor haga uso de conocimientos expertos, habilidades y conocimientos especiales, pero que no los transfiera a la otra parte.*

---

[13] SORIA AGUILAR, Alfredo F. y OSTERLING LETTS, Madeleine; "Contratos Modernos", Editorial de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, 2014, págs. 66-72.

[14] El autor BENAVENTE CHORRES, Hesbert es citado en: SORIA AGUILAR, Alfredo F. y OSTERLING LETTS, Madeleine; "Contratos Modernos", Editorial de la Universidad Peruana de Ciencias Aplicadas (UPC), Lima, 2014, pág. 77.

[15] OECD. Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio: versión abreviada, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, (versión abreviada del 22 de julio de 2010). Disponible en: https://doi.org/10.1787/9789264184473-es (Fecha de consulta: 26 de agosto de 2024).

[16] Referido a beneficios empresariales.

[17] El citado párrafo se refiere a lo siguiente: "(…) *La expresión "pagos […] por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas" se utiliza en el contexto de la transmisión de cierta información no patentada y que, por lo general, no recae en el ámbito de otras categorías de derechos sobre la propiedad intelectual. Normalmente se trata de información de carácter industrial, comercial o científico, nacida de experiencias previas, que tiene aplicaciones prácticas en la explotación de una empresa, y de cuya comunicación puede derivarse un beneficio económico* (…)".

- *En la mayoría de los casos que impliquen la provisión de conocimientos prácticos – – generalmente el proveedor habrá de hacer muy poco, de acuerdo con el contrato, además de aportar la información disponible o reproducir el material existente. Por otra parte, un contrato de prestación de servicios supondrá, en la mayoría de los casos, que el proveedor tiene un nivel mucho más elevado de gasto para poder cumplir con sus obligaciones contractuales. Como ejemplo, atendiendo a la naturaleza de los servicios que se ha de prestar, el proveedor puede incurrir en gastos de salarios de empleados asignados a la investigación, diseño, pruebas, delineación y a otras actividades conexas o para remunerar los subcontratistas encargados de garantizar servicios similares.*

11.4 Los ejemplos siguientes describen pagos que, por lo tanto, no deben atribuirse a la provisión de conocimientos prácticos – – sino a la de servicios:

- *Las remuneraciones obtenidas por los servicios posventa,*
- *Las remuneraciones de los servicios prestados por un vendedor en el marco de la garantía debida al comprador,*
- *Las remuneraciones de la asistencia técnica en sentido estricto,*
- *las remuneraciones por listados de clientes potenciales, cuando tales listados se confeccionen específicamente para el pagador con información de carácter público (sin embargo, la remuneración por un listado confidencial de clientes a los que el perceptor de la remuneración ha suministrado un producto o servicio concreto, sí constituiría una remuneración por conocimientos prácticos –know-how- dado que estaría relacionada con la experiencia comercial de este en sus relaciones con tales clientes),*
- *Las remuneraciones por los dictámenes emitidos por un ingeniero, un abogado o un experto contable, y*
- *Las remuneraciones de la asesoría prestada por vía electrónica, por las comunicaciones electrónicas con técnicos o por el acceso, vía redes informáticas, a una base de datos para solucionar problemas –trouble-shooting– como puede ser una base de datos que proporciona información no confidencial, en respuesta a preguntas frecuentes o a problemas comunes que se plantean a menudo a los usuarios de aplicaciones informáticas –software–".*

Que atendiendo a los mencionados comentarios y lo señalado en los citados artículos 1755 y 1764 del Código Civil sobre prestación de servicios, en la referida Resolución N° 04804-1-2021 este Tribunal señaló que: *"(…) la nota distintiva entre el contrato de y el contrato de prestación de servicios radica en que en este último el locador presta los servicios, esto es despliega una actividad en favor del prestatario o comitente, que pueden requerir que haga uso de conocimientos expertos, habilidades y conocimientos especiales, pero que no los transmite (cede) a la otra parte; mientras que el primero encierra la transmisión de conocimientos especializados (a través de instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos, etc.) en el que el cedente no realiza nada más que no sea suministrar la información especializada."*

Que del mismo modo, en las Resoluciones N° 09329-8-2015 y 06525-1-2021, este Tribunal a efecto de distinguir un servicio de asistencia técnica respecto de un concepto vinculado al ha precisado que en el caso de los contratos de se configura una renta pasiva porque comprende solo una obligación de dar un determinado intangible (información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica) sin involucrar ningún tipo de asesoramiento o consejo.

Que así también, es pertinente lo mencionado por la autora [3], respecto a que *"(…) se ha alcanzado consenso, en cuanto a que el es un activo y, sobre este supuesto, siempre debe indagarse sobre cuál es el objeto de la negociación en cada caso. Si a dicha negociación subyace la licencia para usar ese activo, los pagos derivados darán lugar a regalías. En cambio, si la operación no recae sobre un activo como tal, sino que implica la realización de ciertas operaciones en las que resulta necesaria la utilización de ciertos conocimientos sin que dichos conocimientos sean el objeto de la transacción, los pagos deben ser caracterizados como retribuciones por servicios".*

Que conforme a la normativa, jurisprudencia y doctrina citadas, el contrato de se diferencia del

[18] HOYOS JIMÉNEZ, Catalina; "La caracterización de las operaciones sobre intangibles en los Convenios de Doble Imposición (CDIs)". En: Pistone, Pasquale y Taveira Heleno (Coord). Estudios de derecho tributario constitucional e internacional. Homenaje latinoamericano a Victor Uckmar, Editorial Ábaco de Rodolfo Depalma, Buenos Aires, pág. 693.

contrato de prestación de servicios, en que el primero corresponde a una prestación de dar ("transmitir") conocimientos especializados preexistentes al contrato, por lo general plasmados en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos, etc., en el que el cedente no realiza nada más que no sea suministrar la información especializada (relativa a la experiencia industrial, comercial o científica), de manera que el cesionario pueda aprovechar los referidos conocimientos sin intervención del cedente; en cambio, el contrato de prestación de servicios conlleva una obligación de hacer en la que el locador realiza una actividad en favor del comitente o usuario (cliente), que podría requerir que haga uso de habilidades y conocimientos especializados, pero que no son objeto de transferencia o cesión al cliente.

Que la recurrente sostiene que durante el ejercicio 2016 estuvieron vigentes un (1) contrato de licencia de uso de signos distintivos que no originó la obligación de pago por regalías por no llegar a la meta de ventas establecida de conformidad con el cuarto convenido modificatorio a dicho contrato; y, siete (7) contratos de prestación de servicios de diversa naturaleza, independientes entre sí, celebrados con cinco (5) proveedores no domiciliados, los cuales le permitieron el desarrollo de sus actividades económicas en el país bajo el esquema de "venta directa multinivel"; y en ese sentido, objeta la existencia de un contrato de franquicia; por su parte, la Administración señala que de la evaluación conjunta de los contratos examinados y demás documentación relacionada a ellos, ha verificado el uso de la marca así como prestaciones de o transmisión de conocimientos por parte de los proveedores con fines de la implementación del modelo de negocio, por lo que la suma de ambos elementos (licencia de uso de la marca y) configuran una franquicia.

Que por lo tanto, corresponde evaluar los términos y condiciones pactados en cada uno de los contratos que dieron origen al reparo, así como la documentación sustentatoria proporcionada, a efectos de establecer si se pagaron "regalías", y determinar si el reparo está debidamente sustentado.

- ***Licencia de uso de signos distintivos***

Que tal como lo describe la Administración en el Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1132 a 1135), mediante el "Contrato de Licencia de Uso de Signos Distintivos" de 2 de enero de 2007 y su Primer Convenio Modificatorio de 3 de enero de 2008, la recurrente (licenciatario) acordó el pago de regalías a favor de (licenciante) por la cesión de una licencia intransferible a título exclusivo de 10 años para usar los signos distintivos, con relación a servicios comercializados por la recurrente en el Perú.

Que mediante el Segundo Convenio Modificatorio del referido contrato de licencia de uso, celebrado el 15 de diciembre de 2008, las partes acordaron –de manera adicional a los derechos concedidos en el contrato– la autorización para el uso de documentos, información y elementos que permitan la implementación del sistema de comercialización de los productos comercializados internacionalmente por el licenciante y/o sus designados, incluyendo métodos específicos de distribución, venta, colocación, gestión comercial, procedimientos de manipulación y presentación de productos, incluido en las políticas y manuales del licenciante así como cualquier modificación, desarrollo, mejora en el durante la vigencia del contrato; y asistencia técnica que incluye asesoría, orientación y capacitación para la correcta aplicación del

Que posteriormente, mediante el Tercer Convenio Modificatorio del referido contrato de licencia de uso, celebrado el 18 de diciembre de 2009, las partes acordaron dejar sin efecto las prestaciones adicionales pactadas en el Segundo Convenio Modificatorio.

Que asimismo, mediante el Cuarto Convenio Modificatorio, las partes acordaron suspender temporalmente la generación de regalías por la licencia de uso de signos distintivos desde el 2 de julio de 2012, debido a que la situación económica del país no había permitido lograr el desarrollo esperado de las marcas licenciadas en el mercado peruano y por la existencia de competidores.

Que sobre este punto, es preciso anotar que la recurrente no niega el uso de las marcas descritas en el mencionado contrato y que se encontraba vigente en el año 2016, resaltando que lo que se encontraba suspendida desde el 2 de julio de 2012, era la generación de regalías, afirmación que concuerda con lo

pactado en el contrato de licencia de uso de signos distintivos y su cuarto convenio modificatorio antes descritos; y que sobre este contrato en específico no se ha determinado omisión de retención de impuesto.

• ***Gerenciamiento***

Que de acuerdo con el "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2011 (fojas 1040 a 1042), (proveedor) se obligó a prestar a favor de la recurrente (cliente), según la cláusula primera del citado contrato, servicios de gerenciamiento para la toma de decisiones y desarrollo de operaciones del cliente, optimización y eficiencia en todos los procedimientos y métodos utilizados en las áreas que se detallan a continuación, según la descripción de acciones y/o actividades correspondientes:

- Área de Atención a Empresarios: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría referida a la estructura y funcionamiento de esta área, existiendo una relación de coordinación a todo nivel, que se desarrolla desde el asesoramiento y toma de decisiones empresariales, por parte del prestador, hasta la implementación de procesos reservados no públicos.
- Área Legal: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría para lograr que el área legal cumpla su papel de soporte jurídico en relación con las acciones a ser ejecutadas en el país del cliente.
- Área de Operaciones: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría, en cuanto al manejo de precios, planificación, almacenamiento, nacionalización de productos, distribución, mantenimiento de los centros de distribución, gestión de centros de distribución, proyectos de aperturas, lanzamiento de nuevos productos, registros sanitarios nuevos, niveles de inventario, caducidad de productos e información comercial variada.
- Área de Recursos Humanos: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría en lo relacionado a las políticas de trabajo, evaluación de desempeño, capacitaciones, entre otros.
- Área de Sistemas: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría en lo relacionado al manejo de restricciones y privilegios de acceso al sistema, así como la creación de usuarios y perfiles para el personal del cliente.
- Área de Finanzas y Contabilidad: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría para el mejoramiento en la gestión de las finanzas del Cliente.
- Área de Tesorería: Implica la autorización, supervisión permanente y auditoría en lo relacionado a la política de precios de los productos, reporte de gastos y control presupuestal.

Que en el contrato se indica que los servicios se realizan en su totalidad desde Guadalajara - Jalisco (México) y que sujeto a los términos y condiciones establecidos en el contrato, el prestador asume los servicios a prestar por su cuenta y riesgo, cuenta con sus propios recursos financieros, técnicos y materiales, es responsable de los resultados de sus actividades, y su personal (trabajadores) están bajo su exclusiva subordinación y remuneración.

Que en la cláusula segunda del referido contrato se establece que la recurrente se obliga a pagar al prestador la suma mensual de $208 333,33; siendo que en la cláusula quinta se precisa que el prestador es el único responsable de la logística, desarrollo y conclusión de los servicios que se estipulan en la cláusula primera del contrato.

Que según el "Primer Convenio Modificatorio de Contrato de Prestación de Servicios" de 31 de diciembre de 2013 (fojas 1039 a 1040/vuelta), las partes acordaron modificar la vigencia del citado contrato, extendiéndola hasta el 31 de diciembre de 2016.

Que de acuerdo con lo señalado, a través del referido "Contrato de Prestación de Servicios", se comprometió a realizar en favor de la recurrente, la prestación de servicios consistentes en la autorización, supervisión permanente y auditoría en las áreas de Atención de Empresarios, Legal, Operaciones, Recursos Humanos, Sistemas, Finanzas y Contabilidad y Tesorería, para lo cual se encontraba obligado a designar y dirigir el personal que realizaría dichas actividades, así como asumir los recursos financieros, técnicos y materiales necesarios para la prestación de los aludidos servicios; y que por los referidos servicios la recurrente se obligó a realizar el pago de la contraprestación mensual acordada.

Que asimismo, la recurrente presenta facturas emitidas por en los meses de enero a diciembre de 2016 por concepto de "servicio de gerenciamiento", las cuales suman un total de $2 499 999,96[19] y asientos contables por el registro de las operaciones (fojas 371 a 388).

Que adicionalmente, a fin de sustentar los servicios de gerenciamiento según el citado contrato, la recurrente presentó la siguiente documentación:

- "Reportes de Actividades de Gerenciamiento" elaborados por el Área de , y suscritos por el Director de Contabilidad Internacional de esta última, en los cuales se describen las actividades de supervisión y aprobación del cierre contable de enero a diciembre de 2016 (fojas 365 a 370), aprobación de estados financieros locales de 2016 (fojas 323 a 335/vuelta), y aprobación de cierre de módulo de pagos "Multidesarrollo" correspondientes al ejercicio 2016 (fojas 307 a 313/vuelta), y se adjunta documentación de sustento de las operaciones sujetas a revisión y aprobación (fojas 335 a 364), cartas y/o correos electrónicos (fojas 1548 a 2490);
- Reportes de pagos de Retribuciones Nacionales (fojas 144 a 299);
- Procesos de Orden Telebanking (fojas 15 a 144/vuelta).

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada (fojas 1809 y 1810/vuelta), se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de las actividades materia de análisis, sino que considera que el objetivo del servicio de gerenciamiento fue transmitir pautas o lineamientos dirigidos a uniformizar los procedimientos, criterios y políticas entre y la recurrente, y de este modo, lograr un posicionamiento de la marca en el país, esto es, la transmisión de un modelo de gestión comercial propio de lo que a su vez significa la transmisión de conocimientos relativos a la experiencia comercial y en este orden de ideas, la Administración califica a las contraprestaciones como regalías, amparándose en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que ahora bien, de la documentación evaluada en esta instancia se advierte que las actividades ejecutadas en el marco del referido contrato, reflejan gestión empresarial y diversas tareas administrativas, debiendo precisarse que el hecho que los servicios de gerenciamiento realizados por (en su condición de casa matriz), hubieran tenido entre sus fines, que la recurrente (en su condición de subsidiaria) siguiera determinados lineamientos, programas y/o políticas del grupo empresarial, no enerva que dichas operaciones tuvieran la naturaleza de prestaciones de hacer.

Que asimismo, que el prestador del servicio hubiera utilizado su experiencia, habilidades o conocimientos especializados sobre gestión administrativa, en el desarrollo de las actividades para las que fue contratado, no implica que estos conocimientos hayan sido transmitidos al usuario o cliente del servicio, toda vez que ello debe probarse con instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños u otros elementos similares dirigidos a aquel, según lo previsto en el artículo 16 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; debiéndose precisar que justamente el contrato de se diferencia del contrato de prestación de servicios, en que el primero corresponde a una obligación de dar ("transmitir") conocimientos especializados preexistentes al contrato; en cambio, el contrato de prestación de servicios conlleva una obligación de hacer, en la que el locador realiza una actividad en favor del cliente, que podría requerir que haga uso de su experiencia, habilidades y conocimientos especializados, pero que no son objeto de transferencia o cesión al cliente.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en el contrato tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Servicios publicitarios***

Que de acuerdo con el "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de octubre de 2010 (fojas 1019 a 1022), celebrado entre Grupo (el proveedor) y la recurrente (cliente), se aprecia que el

[19] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1174/vuelta).

proveedor se obliga a prestar los siguientes servicios: i) Diseño personalizado de página web; ii) Acceso a la página web a distribuidores independientes; iii) Mantenimiento general de la página web; iv) Actualización periódica de los contenidos de la página web; v) Publicidad y difusión a través de programas de radio y publicaciones escritas; vi) Diseño de boletines de noticias, comunicados, entre otros; siendo el pago de la contraprestación mensual ascendente a $25 000,00.

Que como sustento del servicio, la recurrente presentó facturas emitidas por ' las cuales suman un total de $300 000,00[20], documentos que acreditan las anotaciones contables y capturas de pantalla impresas que muestran páginas web relacionadas a la recurrente (fojas 737 a 759).

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada (foja 1809), se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de los citados servicios, señalando más bien que de la revisión de las páginas web de la recurrente, observa que a través de las mismas los distribuidores independientes tienen acceso a toda la información que necesitan para el desarrollo del modelo de negocio

Que de lo señalado, se desprende que la Administración considera que mediante los referidos servicios se habría producido transmisión de conocimientos o sin embargo, no está acreditado en autos que mediante el diseño personalizado de página web, el acceso a la página web a distribuidores independientes, el mantenimiento general de la página web, la actualización periódica de los contenidos de la página web o la publicidad y/o difusión a través de programas de radio y publicaciones escritas, se hubiera obtenido lo afirmado por aquella.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en el contrato tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probada la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Servicios de asesoría y mantenimiento***

Que de acuerdo con el "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2016 (fojas 1055 a 1057), celebrado entre (el proveedor) y la recurrente (cliente), se aprecia que el proveedor se obliga a prestar los siguientes servicios: i) En relación con los sistemas tecnológicos vinculados al SAP, soporte al sistema y base de datos, soporte técnico/funcional en todos los módulos, soporte técnico y desarrollos, ABAP, entre otros; ii) Soporte técnico a equipos y enlaces de comunicaciones nacionales; iii) Soporte técnico a equipos y enlaces de comunicaciones internacionales; iv) Administración de Plataforma Antivirus; v) Administración de servicios de internet; vi) Monitoreo de enlaces de comunicaciones; vii) Servicio y soporte de correo electrónico; viii) Servicio y soporte de mensajería electrónica interna; ix) Servicio y soporte de filtrado de correos antispam; x) Servicio y soporte en administración de servidores; xi) Servicio y soporte de service desk; entre otros; siendo el pago de la contraprestación mensual ascendente a $23 000,00.

Que como sustento del servicio, la recurrente presentó facturas emitidas por "servicios de asesoría", las cuales suman un total de $276 000,00, documentos que acreditan las anotaciones contables, órdenes de pago, registro de compras y correos electrónicos en los que se observa pedidos de creación y/o altas de cuentas de usuarios, desbloqueo de pedidos por compra de productos , actualización de inventarios (foja 1161).

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada (fojas 1807 a 1809), se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de los mencionados servicios, sino que considera que los servicios aludidos contribuyen a la implementación del sistema de comercialización de productos y en ese sentido, se habría producido transmisión de conocimientos o a la recurrente; sin embargo, no está acreditado en autos que mediante los aludidos servicios relativos a trabajos de computación e informática, se hubiera obtenido lo afirmado por aquella.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en el contrato tienen la

[20] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1166/vuelta).

naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Servicios de Call Center***

Que de acuerdo con el "Contrato Marco de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2010 (fojas 1046 a 1048), se aprecia que (prestador) se obligó a ejecutar a favor la recurrente (cliente) los servicios de: 1.- Marketing y centro de atención y respuesta a distribuidores independientes no exclusivos del cliente, a través de canales de teléfono, correo, fax, chat u otra forma remota, con la finalidad de atender consultas y brindar asesoría y apoyo en la gestión comercial de dichos distribuidores ("Servicio CREO"); y 2.- Implementación del programa encaminado a brindar asesoría y orientación nutricional a los distribuidores independientes no exclusivos del cliente, para mejorar el manejo y consumo de los productos alimenticios, nutricionales y vitaminas que comercialice ("Servicio NUTRE TU VIDA"), los cuales se realizarían con herramientas propias del prestador y serían ejecutados por su personal debidamente calificado, cumpliendo los requerimientos de calidad establecidos, para lo cual se estableció como indicadores de calidad a un promedio de disponibilidad mensual de 99%, promedio de velocidad de contestación de llamadas menor de 41 segundos, promedio mensual de duración de llamadas igual o menor a 5 minutos, y contestación del 90% de los casos presentados en un tiempo menor a 24 horas.

Que en lo que se refiere a la contraprestación, la cláusula decimoprimera establece que los honorarios por los servicios recibidos serían calculados sumando los costos de cada "servicio", los cuales corresponden a su vez a tarifas establecidas por cada transacción realizada en el "Servicio CREO" o en el "Servicio Nutre tu Vida". Asimismo, dicha cláusula señala que el prestador debía entregar un reporte en donde manifieste la cantidad de servicios que realizó durante el mes que transcurrió, informando la fecha del servicio ejecutado y el tipo de servicio.

Que del citado contrato se verifica que las partes acordaron la prestación de servicios de atención y respuesta de consultas, y de asesoría dirigido a los distribuidores independientes de la recurrente sobre aspectos de gestión comercial e información nutricional de productos, a través de diversos canales de atención (teléfono, correo, fax, chat u otra forma remota), para lo cual el proveedor tenía que disponer de personal que realizara las referidas atenciones y respuestas a través de los mencionados canales, siendo que la contraprestación de los servicios se calculaba en función a la cantidad de atenciones efectuadas.

Que como sustento de los servicios, la recurrente presentó facturas emitidas por en los meses de enero a diciembre de 2016 por "servicio de c*all center*" y "servicio de c*all center* nutrición" por $309 390,96[21], así como los asientos contables por su registro (fojas 650 a 668), y el reporte denominado "Relación de Transacciones del *Call Center* año 2016" (fojas 3643 a 650/vuelta) que contiene el detalle de número de llamadas por cada servicio, costo de llamadas, costo fijo y total facturación.

Que se aprecia que la citada documentación evidencia la ejecución de prestaciones de hacer consistentes principalmente en atender consultas y brindar asesoría a los distribuidores independientes no exclusivos vía telefónica, lo que concuerda con lo descrito en el referido "Contrato de Prestación de Servicios".

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada, se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de los servicios materia de análisis, habiendo sustentado la calificación de la contraprestación como regalías, en virtud a que los citados servicios eran necesarios para que la recurrente realice la comercialización de los productos de acuerdo con el modelo de negocio y que por tanto, se encontrarían dirigidos a transmitir conocimientos referidos a la experiencia comercial

Que al respecto, cabe indicar que la necesidad de los servicios prestados para el desarrollo del modelo de negocio en el país conforme a los lineamientos del grupo empresarial, así como la circunstancia de que para la prestación de servicios el proveedor hubiera utilizado sus conocimientos especializados a fin de brindar a los distribuidores independientes no exclusivos, asesoría vía telefónica sobre la gestión comercial de la venta de productos, no son elementos suficientes que permitan concluir que las operaciones

[21] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1160/vuelta).

observadas implicaron transmisión de conocimientos a la recurrente, como afirma la Administración.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en el contrato tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Servicios contables***

Que de acuerdo con el de 1 de enero de 2016 (fojas 1036 a 1039/vuelta), celebrado entre . (el proveedor) y la recurrente (cliente), se aprecia que el proveedor se obliga a prestar servicios de administración en procesos de ingresos y cuentas por cobrar en el ejercicio 2016, los cuales consisten en: i) Cobranza y registro en la contabilidad del módulo de cuentas por cobrar AR-SAP; ii) Registro en contabilidad y; iii) Administración y control en el sistema de los activos fijos del cliente; siendo el pago de la contraprestación mensual ascendente a $4 000,00.

Que como sustento del servicio, la recurrente presentó facturas emitidas por "servicios varios", las cuales suman un total de $48 000,00[22], reportes de actividades de cuentas por cobrar, reportes de prestación de servicios partes relacionadas y registros en la contabilidad y vouchers contables (fojas 449 a 735).

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada, se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de los mencionados servicios (fojas 1807 a 1809/vuelta), sino que considera que estos contribuyen a la implementación del sistema de comercialización de productos de acuerdo con el modelo de negocio y en este sentido, se habría producido transmisión de conocimientos o sin embargo, no está acreditado en autos que mediante los aludidos servicios relativos a procesos de cobranza y registro en la contabilidad, se hubiera obtenido lo afirmado por aquella.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en el contrato tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Servicio de aplicativo y reembolso de gastos por eventos***

Que del de 1 de enero de 2015 (fojas 1053 a 1055/vuelta), se aprecia que ("prestador") se obligó a proporcionar a la recurrente ("cliente") lo siguiente: i) Servicios de aplicativo (app), incluyendo el uso, administración y/o desarrollo de aplicaciones para teléfonos móviles o web, derecho de uso de los suscriptores a las mismas, entre otros; ii) Servicios de planeación, logística, organización y coordinación para la asistencia de los distribuidores independientes y/o las personas que designe el cliente a los eventos y/o viajes que organice el prestador y sean realizados en la República Mexicana y/o en cualquier otro país; iii) Registro, administración y/o usos de dominios de internet, así como derecho a la red de identificación, entre otros servicios de información; y iv) Cualquier otro servicio de consultoría que pacten entre las partes; que como contraprestación se indica que el cliente pagará al prestador las cantidades que se establezcan de mutuo acuerdo dependiendo del tipo de servicios, duración y especificaciones correspondientes a la solicitudes de servicios.

Que como sustento de los referidos servicios, la recurrente presentó facturas emitidas por . por reembolso de gastos por los eventos corporativos denominados

que suman $1 019 443,80[23], a los cuales asistieron distribuidores independientes no exclusivos, así como documentos que demuestran las anotaciones contables de las operaciones (fojas 1431 a 1439).

Que adicionalmente, presentó por cada evento la siguiente documentación:

---

[22] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1163).
[23] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1158/vuelta).

- Bases del concurso para los distribuidores independientes; cuadro "Lista que detalla la lista de ganadores de Perú al evento; cuadros denominados por la liquidación del importe solicitado en reembolso y su distribución entre las empresas participantes en el evento; comprobantes de pago por conceptos de equipos de video, transporte, hospedajes, conciertos, folletos, entre otros, emitidos a así como fotografías (fojas 1258 a 1326).
- Bases del concurso para los distribuidores independientes; cuadro que detalla la lista de ganadores de Perú al evento; por la liquidación del importe solicitado en reembolso y su distribución entre las empresas participantes en el evento; comprobantes de pago por conceptos de renta de mamparas, alimentación, mobiliario y decoración, montaje de camerinos, hospedajes, entre otros, emitidos a y fotos del evento (fojas 1327 a 1377).
- Cuadros "Relación de empresarios y "Relación de facturas proveedores por la liquidación del importe solicitado en reembolso y su distribución entre las empresas participantes en el evento; y comprobantes de pago por conceptos de hospedaje, transporte, servicios de intérpretes, renta de equipos y salas, material publicitario, alimentación, entre otros, emitidos a e impresiones de boletines informativos sobre el referido evento (fojas 1416 a 1430).
- : Cuadros "Relación de empresarios y "Detalle de gastos de por la liquidación del importe solicitado en reembolso y su distribución entre las empresas participantes en el evento; y comprobantes de pago por conceptos de hospedaje, transporte, renta de equipos y salas, material publicitario, alimentación, entre otros, emitidos a e impresiones de boletines informativos sobre el referido evento (fojas 1394 a 1416/vuelta).
- Bases del concurso para los distribuidores independientes; cuadros que detalla la lista de ganadores de Perú al evento; cuadros y "Relación de facturas Viaje de por la liquidación del importe solicitado en reembolso y su distribución entre las empresas participantes en el evento; y comprobantes de pago por conceptos de renta de autos, impresiones, alimentación, hospedaje, transporte, entre otros, así como boletines y fotografías del evento (fojas 1235 a 1257).
- : Bases del concurso para los distribuidores independientes; ' que detalla la lista de ganadores de Perú al evento; cuadros del importe solicitado en reembolso y su distribución entre las empresas participantes en el evento; y comprobantes de pago por conceptos alimentación, transporte, entre otros, así como boletines del evento (fojas 1378 a 1394/vuelta).

Que sobre el particular, en la resolución apelada se indica que según el Estudio Técnico de Precios de Transferencia del ejercicio 2016, la recurrente maneja un sistema de incentivos para sus distribuidores independientes, de acuerdo a las políticas del siendo que según este sistema, los distribuidores que logran metas de ventas determinados por la empresa, son premiados con viajes internacionales, participaciones en eventos y cursos de capacitación en el extranjero, donde se encarga del planeamiento, logística y coordinación para el traslado, hospedaje y alimentación de los distribuidores independientes designados por la recurrente; y que luego de ejecutar estas actividades, el mencionado proveedor solicita el reembolso de los gastos a las filiales o subsidiarias de cada país, según corresponda (foja 1808/vuelta).

Que por otro lado, en relación a los servicios de aplicativo, a recurrente afirma que en el año 2015 se lanzó el aplicativo o app el cual fue elaborado por y estuvo disponible para todos los distribuidores independientes no exclusivos que aceptaran el cobro de la tarifa establecida, lo que ha sido verificado por la Administración según dejó constancia en el Requerimiento N° (fojas 1155 y 1156); y como sustento del referido servicio aquella presentó facturas emitidas por por concepto de servicio de app móvil los cuales suman un

total de $28 105,33[24], así como documentos que demuestran las anotaciones contables (fojas 1468 a 1486).

Que conforme se aprecia, la mencionada documentación evidencia la ejecución de las prestaciones de hacer descritas en el referido "Contrato Marco de Prestación de Servicios", esto es, el servicio de programación y desarrollo de aplicativo a favor de la recurrente con la finalidad que sus distribuidores independientes tuvieran acceso inmediato a información sobre los productos y el negocio en general; así como el planeamiento, logística, organización y coordinación de eventos corporativos, a los cuales asistieron distribuidores independientes designados por la recurrente, como parte de su política de beneficios e incentivos.

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada, se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de los mencionados servicios, habiendo sustentado la calificación de la contraprestación como regalías, en virtud a que a través de ellos se produciría transmisión de conocimientos o amparándose en que tales servicios eran necesarios para que la recurrente realice la comercialización de los productos de acuerdo con el modelo de negocio y destacando que los eventos aludidos sirvieron para la capacitación de los distribuidores independientes no exclusivos respecto a la correcta aplicación del

Que al respecto, debe precisarse que la relación entre los eventos corporativos y el sistema de beneficios o incentivos ofrecidos a los distribuidores independientes no exclusivos para la comercialización de los productos según los lineamientos del grupo empresarial; la relevancia o importancia que tendrían dichos eventos en el incremento de las ventas de la empresa; así como la disponibilidad de un aplicativo para los referidos distribuidores, no demuestran que dichos servicios implicaron transmisión de conocimientos o , como afirma la Administración.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en el contrato tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Reembolso de gastos por transporte aéreo***

Que de acuerdo con el "Contrato de Transporte Aéreo No Regular Nacional e Internacional" de 1 de enero de 2011 (fojas 1031 a 1036/vuelta), celebrado entre y la recurrente ("cliente"), se aprecia que las partes indican que considerando que el proveedor se dedica a prestar el servicio público de transporte aéreo para lo cual se encuentra autorizada, cuenta con instalaciones, equipo y personal necesario para prestar el servicio de transporte aéreo, la empresa se obliga a prestar el servicio de transporte aéreo nacional e internacional de pasajeros al cliente, para el personal ejecutivo y demás personas que el cliente designe como sus pasajeros, por lo cual la empresa deberá trasladar a los pasajeros desde un punto de origen a otro de destino por vía aérea, en las rutas, itinerarios y características que requiera el cliente, sujeto a los términos y condiciones establecidas, lo que incluye la descripción de la aeronave a utilizar para la prestación del servicio, entre otros.

Que como sustento del servicio, la recurrente presentó facturas emitidas por concepto de "servicio de taxi aéreo", las cuales suman un total de $227 918,00[26], así como documentos que acreditan las anotaciones contables, las bitácoras de vuelo de los transportes aéreos facturados, un afiche publicitario del proveedor y fotos de las aeronaves (fojas 673 a 693).

Que tal como se indica en la resolución apelada (foja 1808), los servicios de transporte aéreo prestados en el ejercicio 2016, estuvieron relacionados con cuatro eventos denominados como parte del referido sistema de incentivos a favor de los distribuidores independientes, siendo el transporte aéreo prestado por la empresa quien cobraba a la recurrente vía reembolso de gastos.

---

[24] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1156).
[25] Ahora
[26] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1154).

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada, se advierte que la Administración no cuestiona la ejecución de los mencionados servicios, habiendo sustentado la calificación de la contraprestación como regalías, en virtud a que a través de ellos se produciría transmisión de conocimientos o , amparándose en que tales servicios eran necesarios para que la recurrente realice la comercialización de los productos de acuerdo con el modelo de negocio y destacando que los viajes aludidos sirvieron para la capacitación de los distribuidores independientes no exclusivos respecto a la correcta aplicación del

Que al respecto, debe indicarse que la relación entre los servicios de transporte aéreo y el desarrollo del modelo de negocio que comprende, entre otros, el otorgamiento de beneficios o incentivos a los distribuidores independientes tales como viajes internacionales, no demuestra que dichos servicios implicaron transmisión de conocimientos o como afirma la Administración.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones observadas tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte del proveedor a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

- ***Servicios de asesoría y promoción comercial***

Que de autos se aprecia el "Contrato de Prestación de Servicios" de 1 de enero de 2010 (fojas 1059 a 1062/vuelta) y "Convenio Modificatorio" de 20 de diciembre de 2011 (fojas 1058 a 1059/vuelta), celebrados entre (promotor) y la recurrente (cliente), mediante el cual el primero se obliga a prestar servicios de promoción comercial de los productos (actuales y futuros) que distribuye y comercializa a través del mercadeo multinivel, consultoría y elaboración de estrategias comerciales y de venta de los productos, preparación e impartición de juntas de oportunidad, conferencias y eventos en los cuales se brinde información y adiestramiento para la venta de los productos a través del sistema de mercadeo multinivel, y en general, todas aquellas actividades de promoción, consultoría y presentación de información para el cliente y sus distribuidores independientes que le sean solicitadas durante la vigencia del contrato. Precisa el referido contrato que los servicios serían desarrollados conforme a las necesidades y requerimientos del cliente; que este reconoce que el promotor tendría libertad en el aspecto profesional para el desempeño de sus actividades, las que realizaría con sus conocimientos, recursos y herramientas propias; y que el promotor manifestaba que todo material y documentación que desarrollaría para efectos de la prestación de servicios sería propiedad del cliente, la cual sería entregada a la finalización del contrato o cuando el cliente lo solicite; y que como contraprestación por los servicios antes mencionados, las partes acordaron el pago al promotor equivalente al 1,5% de las ventas brutas mensuales de los productos que sean distribuidos y comercializados por el cliente.

Que como sustento de los servicios prestados, la recurrente presentó las Facturas emitidas por por concepto de "comisión por servicios de promoción comercial", las cuales suman un total de $1 493 554,83[27]; documentación que detalla el cálculo de la retribución de los servicios y la anotación contable de las operaciones (fojas 767 a 774). También presentó documentación la realización del evento así como fotografías (fojas 761 a 766), lo que fue verificado por la Administración según dejó constancia en el Requerimiento N° (fojas 1153 y 1154/vuelta).

Que de lo actuado en fiscalización y lo señalado en la resolución apelada (fojas 1807 a 1808/vuelta), se aprecia que la Administración no cuestiona la prestación de servicios de asesoría y promoción comercial conforme a lo descrito en los contratos antes citados, habiendo sustentado el reparo en que los servicios aludidos eran necesarios para que la recurrente realice la comercialización de los productos conforme al modelo de negocio y que por ello producirían transmisión de conocimientos sobre la experiencia comercial

Que como se ha indicado, el hecho que los servicios prestados fueran necesarios para el desarrollo del modelo de negocio en el país conforme a los lineamientos y políticas del grupo empresarial, no son

[27] Conforme al detalle señalado en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 1154/vuelta).

elementos suficientes que permitan concluir que las actividades observadas implicaron transmisión de conocimientos o a la recurrente, como afirma la Administración.

Que a mayor abundamiento, debe tenerse en cuenta que según el criterio sostenido por este Tribunal en las Resoluciones N° 09329-8-2015 y 06525-1-2021, en los contratos de se configura una renta pasiva porque comprende solo una obligación de dar un determinado intangible (información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica) sin involucrar ningún tipo de asesoramiento o consejo. Situación distinta se aprecia en el caso de autos, toda vez que los referidos contratos denotan obligaciones de asesoría contraídas por los proveedores.

Que si bien las retribuciones por los servicios de asesoría y promoción comercial fueron calculadas en función a las ventas brutas mensuales de la recurrente, según lo pactado en los contratos, lo cual coincide con la forma de cálculo usual de las regalías, ello tampoco demuestra que se hubiera producido transmisión de conocimientos o a la recurrente.

Que en virtud de lo expuesto, dado que se verifica que las operaciones descritas en los contratos tienen la naturaleza de prestaciones de hacer, y que no está probado en autos la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial por parte de los proveedores a la recurrente (prestación de dar), se establece que las regalías aludidas por la Administración, no están debidamente sustentadas.

Que de otro lado, con relación a la existencia de una franquicia según lo sostenido por la Administración, cabe señalar que en tal entendido la relación contractual de franquicia tendría como partes intervinientes al titular de la marca en calidad de franquiciante y a la recurrente en calidad de franquiciado; y bajo esta premisa, todas las contraprestaciones pagadas por la recurrente por concepto de servicios conexos a la franquicia, calificarían como regalías.

Que de acuerdo con la doctrina citada, la franquicia es un contrato complejo dado que reúne elementos propios de varios contratos (licencia de uso de marca, asistencia técnica, locación de servicios, entre otros), celebrado entre dos partes (franquiciante y franquiciado), las cuales suelen ser entidades independientes, toda vez que la idea del titular de la marca (en calidad de franquiciante) es desarrollar un sistema de distribución de venta de bienes o prestación de servicios con la participación de terceros independientes (en calidad de franquiciados), los cuales son elegidos por su idoneidad y capacidad para mantener determinados estándares del negocio. No obstante, en el caso bajo examen se han analizado ocho (8) contratos celebrados entre la recurrente y cinco (5) proveedores no domiciliados distintos, quienes tienen en común que son partes vinculadas[28]; y en este orden de ideas, las retribuciones pagadas por la recurrente se dirigieron a cada uno de los proveedores de acuerdo con lo pactado; debiéndose anotar además que la relación entre (titular de la marca) y la recurrente es la de casa matriz y subsidiaria, respectivamente.

Que por lo tanto, de la evaluación de lo actuado en fiscalización y de la revisión de la documentación que obra en el expediente, no se evidencia la franquicia a la que alude la Administración. Adicionalmente, se reitera que, del análisis de los referidos contratos y documentación relacionada, esta instancia ha verificado la naturaleza de prestaciones de hacer de las operaciones descritas en tales contratos, y no se ha probado la transmisión de conocimientos en los términos previstos en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta en concordancia con el artículo 16 del reglamento de la citada ley.

Que respecto al argumento de la Administración con relación al modelo de negocio de venta directa multinivel aplicado por la recurrente y el grupo empresarial al que pertenece, que comprende el otorgamiento de beneficios a los distribuidores independientes y su red de distribución, que constituyen su fuerza de ventas, y que en ese sentido, las operaciones observadas están dirigidas a implementar el modelo de negocio y la generación de ingresos gravados; debe indicarse que en el presente caso lo determinante a efectos de calificar las contraprestaciones como regalías, es demostrar la transmisión de conocimientos referidos a la experiencia comercial conforme a lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta en concordancia con el artículo 16 del reglamento de la citada ley, lo que

[28] La vinculación económica entre la recurrente y los proveedores que han suscrito los contratos analizados no es discutida en el caso de autos.

no ha ocurrido, siendo que más bien sobre la base de los contratos de servicios diversos y documentación sustentatoria analizada, está acreditado que las operaciones tienen la naturaleza de prestaciones de hacer.

Que en cuanto al argumento de la Administración acerca de que es habitual que en los contratos de franquicia, el titular de la marca (franquiciante), además de cobrar los importes propios de la franquicia, realice una serie de servicios conexos a fin de poder explotar el modelo de negocio, por los cuales también cobra regalías a quienes explotan la marca (franquiciados); cabe reiterar que en el presente caso no se ha probado la existencia de un contrato de franquicia, por lo que tales afirmaciones carecen de sustento.

Que a mayor abundamiento, es preciso anotar que mediante las Resoluciones N° 06243-3-2024 y 07813-3-2024, este Tribunal emitió pronunciamiento por una controversia similar correspondiente a la misma recurrente, con incidencia en el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2014 y enero a diciembre de 2015, respectivamente, habiéndose establecido que el reparo por regalías formulado al amparo del artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta, no estaba debidamente sustentado, con similar criterio al expuesto en la presente resolución.

Que atendiendo a lo expuesto, se tiene que el reparo por omisión de Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo, revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N°

Que estando a la conclusión arribada, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos formulados por la recurrente.

RESOLUCIONES DE MULTA N°

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 dado que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1634 a 1651) se sustentan en el reparo por omisión de Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, contenido en las Resoluciones de Determinación N° previamente analizadas, corresponde emitir similar pronunciamiento; en consecuencia, se revoca la resolución apelada en tal extremo y se dejan sin efecto las citadas resoluciones de multa.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se verifica de la constancia que obra en autos (foja 2036).

Con los vocales Vásquez Rosales, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 16 de diciembre de 2020 y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N°

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

ZÚÑIGA DULANTO	**VÁSQUEZ ROSALES**	**CHIPOCO SALDÍAS**
VOCAL PRESIDENTE	**VOCAL**	**VOCAL**

Huertas Valladares
Secretaria Relatora
ZD/HV/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente