

Miércoles 26 y Jueves 27 de Octubre de 2011

AUDITORIO DE ERNST & YOUNG
AV. V. A. BELAÚNDE 171. LIMA 27

LA ASOCIACIÓN FISCAL INTERNACIONAL (IFA) GRUPO PERUANO:

Con los votos de Alex Córdova Arce, Presidente del Consejo Directivo y de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; Luis Alberto Araoz Villena, Edgardo Bernuy Giraldo, Ramón Bueno Tizón Vivar, Mónica Byrne Santa María, María Eugenia Caller Ferreyros, Vice-Presidenta del Consejo Directivo y de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; Zelmy Carmen Betancourt, César Chang Koo, Verónica Chang Milla, Gustavo Chau Punchín, Carlos Chirinos Sota, Ana María Dávila Bazán, Sonia Dávila Chávez, David de la Torre Delgado, Beatriz De la Vega Rengifo, Cecilia Delgado Ratto, Luis A. Durán Rojo, César M. Gamba Valega, Marcial García Schreck, Relator General de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; Elena A. Guardamino Jáuregui, Javier Laguna Caballero, Gustavo Lazo Saponara, Nelly Marysol León Huayanca, Rolando León Tenicela, Gustavo López-Ameri Cáceres, César Luna-Victoria León, Mario A. Madau Martínez, Andrea Madueño Di Laura, Juan A. Malpartida del Pozo, Orlando Marchesi Velásquez, Secretario del Consejo Directivo y de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; César Mendoza Melgar, Claudia P. Mestas Luy, Karina Montestruque Rosas, Cynthia Munaila Carbajal, Martín Numbera Mujica, Fernando Núñez Ciallella, Luz María Pedraza Mac Lean, Kelly Pérez Montenegro, Manuel Rivera Silva, Rossana Rodríguez Ruiz, Carlos Rodríguez Summers, Rudolf Roeder Sánchez, Elizabeth Rosado Silva, Tesorera del Consejo Directivo y de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; María Julia Sáenz Rabanal, Ronald Stambuk Gálvez, José Talledo Vincés, Gustavo E. Tarazona Ospina, Fernando Tori Vargas, Benjamín Uriarte Lozada, Patricia Valdez Ladrón de Guevara, David Warthon Ontaneda, Luciana Yañez Salgado, Secretaria del Comité de Resolución I de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; Evelyn Yauri Mandujano y Fernando Zuzunaga del Pino, Presidente del Comité de Resolución I de las XI Jornadas Nacionales de Tributación; emitidos entre el 16 y el 18 de noviembre de 2011, se aprobó por UNANIMIDAD el Proyecto de Resolución elaborado por el Comité de Resolución II, con el siguiente texto:

RESOLUCIÓN

La Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano, al término de las XI Jornadas Nacionales de Tributación que versaron acerca de "IMPOSICION A LA RENTA EN LOS SERVICIOS INTERNACIONALES", teniendo como base:

- a) La Ponencia General del Tema, elaborada por Marcial García Schreck;
- b) Las Ponencias Individuales elaboradas por Ramón Bueno Tizón Vivar; Mónica Byrne Santa María; Sonia E. Dávila Chávez; Beatriz De la Vega Rengifo; Fernando Núñez Ciallella; Rafael A. Varela Pereyra; y, David Warthon Ontaneda;



- c) El Ante-Proyecto de Resolución, elaborado por el Comité de Resolución I;
- d) Las exposiciones realizadas en las Sesiones Científicas el miércoles 26 y jueves 27 de octubre de 2011;
- e) Las intervenciones de los Expositores Extranjeros, Manuel E. Tron, de México, Ricardo Escobar, de Chile y Alejandro E. Messineo, de Argentina, realizadas el jueves 27 de octubre de 2011; y,
- f) Los debates producidos en el Comité de Resolución II, en la sesión realizada el 11 de noviembre de 2011.

CONSIDERANDO:

1. Que el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta recoge lo que en doctrina y jurisprudencia se denomina "principio de causalidad", según el cual son deducibles de la renta bruta "los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida (...)", por lo que, bajo este principio, son admisibles todos los gastos correspondientes a servicios internacionales que guarden una relación causal con la generación de la renta gravada o con el mantenimiento de la fuente, teniendo en cuenta criterios tales como los de normalidad y razonabilidad en relación con la actividad generadora de rentas gravadas.
2. Que si bien el deber de probar la fehaciencia de los servicios internacionales corresponde en principio al contribuyente, la valoración de los medios probatorios debe hacerse en el marco de las circunstancias de cada operación, tomando en cuenta la relación de vinculación de las partes, naturaleza del servicio, entre otros factores.
3. Que tratándose de los sujetos no domiciliados (así como de sus sucursales, agencias u otros establecimientos permanentes), la aplicación del tributo está supeditada a que se trate de renta de fuente peruana.
4. Que en cuanto a las rentas obtenidas por asistencia técnica y servicios digitales, la normativa del Impuesto a la Renta ha abandonado la noción clásica de la fuente de la renta, según la cual ésta se localiza donde se ejerce la actividad, para adoptar en su lugar el estándar de utilización económica a fin de gravar la renta en el Estado del usuario del servicio, para reducir la erosión de las bases imponibles de este último Estado.
5. Que la experiencia demuestra que las disposiciones que regulan la asistencia técnica y los servicios digitales originan problemas evidentes de aplicación por la ambigüedad de las normas y la calificación subjetiva de ciertas definiciones, lo que puede generar problemas de interpretación y calificación.

6. Que el inciso f) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta señala requisitos adicionales para la acreditación de la prestación del servicio de asistencia técnica que no han sido calificados por la Ley como constitutivos del derecho para la obtención de la tasa de 15%.
7. Que de conformidad con el inciso c) del artículo 48 de la Ley del Impuesto a la Renta, en el caso de servicios de transporte internacional, se presume, sin admitir prueba en contrario, que constituyen rentas de fuente peruana el 1% de los ingresos brutos por el transporte aéreo y el 2% de los ingresos brutos por fletamento o transporte marítimo, salvo los casos en que por reciprocidad con el tratamiento otorgado a líneas peruanas que operen en otros países, proceda la exoneración del Impuesto a la Renta a las líneas residentes en tales países.
8. Que en cuanto a las rentas por servicios temporales prestados por no residentes, los CDI's suscritos por el Perú a partir del año 2006 se apartan del Modelo de la OCDE y del Modelo de la ONU, dándoles un trato distinto en cada CDI, no respondiendo a una política uniforme, lo que genera problemas de interpretación e incertidumbre en la aplicación de estos convenios.
9. Que, específicamente, en el CDI celebrado con México, la configuración de un establecimiento permanente en los casos de servicios temporales de asistencia técnica difieren del dispensado en los demás CDI's, lo cual puede generar conflictos con la Administración Tributaria sobre la caracterización de este tipo de servicios.
10. Que en el CDI con Brasil los servicios empresariales son gravados como si se tratase de "regalías" (artículo 12), con lo cual las rentas provenientes de los mismos, incluyendo la asistencia técnica, servicios técnicos, digitales y de consultoría, pueden someterse a imposición en el Estado en el cual tengan su fuente, mediante el mecanismo de retención con una limitación en la tasa del impuesto de 15%.
11. Que según el artículo 14 de la Decisión 578 de la CAN, las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, asistencia técnica y consultoría serán gravables sólo en el País Miembro en cuyo territorio se produce el beneficio de tales servicios, presumiéndose que ello ocurre en el que se imputa y registra el gasto correspondiente, discutiéndose si dichas rentas se gravan en el Estado de residencia de la empresa que presta el servicio por ser ella la que, reconoce los beneficios (rentas) provenientes de su actividad o, por el contrario, si deben gravarse en el Estado de la fuente, debido a que es donde el usuario del servicio registra el gasto correspondiente.
12. Que existen supuestos de establecimientos permanentes previstos en algunos CDI's celebrados por el Perú que no coinciden con los recogidos por la legislación interna, lo que genera que algunos interpreten que las rentas de fuente peruana derivadas de actividades realizadas por sujetos no domiciliados que califican como establecimientos permanentes para los CDI's, pero que no son considerados como tales bajo la legislación interna, tributan el Impuesto a la Renta conforme

a las reglas generales previstas para las personas jurídicas domiciliadas, al constituir automáticamente establecimientos permanentes para fines domésticos; en tanto que otro sector de la doctrina sostiene que los servicios temporales prestados por no residentes que califican como establecimientos permanentes para los CDI's, pero que bajo la definición de la legislación interna no califican como tales, tributan según el régimen previsto para los sujetos no domiciliados, vía retención en la fuente, salvo que los contribuyentes voluntariamente se constituyan y registren ante las autoridades fiscales como establecimientos permanentes para tributar sobre base neta.

13. Que tratándose de servicios intragrupo, la regulación de precios de transferencia carece de líneas directrices o parámetros específicos acerca de cómo calcular los precios de mercado para propósitos fiscales, lo que complica la labor de la Administración y contribuye a generar inseguridad en el contribuyente, que no puede prever la posición que se adopta en una fiscalización sobre este tipo de operaciones.
14. Que teniendo en cuenta que nuestro ordenamiento legal habilita tanto a los particulares como a la Administración Tributaria a acudir a lo contemplado en las Directivas PT OCDE para la interpretación de las reglas de precios de transferencia, se debe tener en cuenta que es posible facturar ciertos servicios intragrupo al costo debido a razones de mercado.
15. Que la legislación del Impuesto a la Renta únicamente contempla la posibilidad de celebrar APA's unilaterales con contribuyentes domiciliados, los que únicamente vinculan a la Administración Tributaria peruana y al contribuyente domiciliado, por lo que el cumplimiento de dichos acuerdos no sería exigible fuera de nuestro país, lo que podría generar situaciones de doble imposición internacional.

ACORDÓ POR UNANIMIDAD FORMULAR LAS SIGUIENTES CONCLUSIONES O RECOMENDACIONES, EN SU CASO:

1. En la valoración de la prueba deben seguirse criterios de razonabilidad, que consideren las características de cada tipo de servicio internacional. En línea con ello, tratándose de operaciones entre partes no vinculadas, como regla general, debe entenderse que habrá fehaciencia del servicio cuando se acredite la existencia del prestador del mismo y la relación contractual.
2. La Ley del Impuesto a la Renta debe establecer de manera clara y taxativa los conceptos de asistencia técnica y servicios digitales.
3. La tasa de Impuesto de 15% aplicable sobre las rentas brutas obtenidas por personas jurídicas no domiciliadas por asistencia técnica utilizada económicamente en el país, no está supeditada al cumplimiento de los requisitos formales establecidos en el inciso f) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

4. Tratándose de actividades de transporte internacional llevadas a cabo parte en el país y parte en el extranjero, la presunción establecida en el inciso c) del artículo 48 de la Ley del Impuesto a la Renta para determinar la parte de la renta que califica como de fuente peruana, perderá importancia en la medida que el Perú vaya suscribiendo mayores CDI's y convenios de reciprocidad, dado que en esos casos dichas rentas estarían gravadas únicamente en el Estado de residencia o estarán exoneradas, respectivamente.
5. Los CDI's que celebre el Perú, por seguridad jurídica, deben seguir una política uniforme en lo que respecta al tratamiento de los servicios empresariales temporales.
6. La calificación de los servicios empresariales comprendidos en la definición de "regalías" del artículo 12 de los CDI's que permite gravar las rentas en el Estado de la fuente, prevalece sobre la regla general del artículo 7 en virtud de la cual los beneficios empresariales sólo tributan en el Estado de la fuente en caso desarrollen sus actividades por medio de un establecimiento permanente.
7. Se deben adoptar las medidas correspondientes para aclarar la aplicación del artículo 14 de la Decisión 578 de manera definitiva y uniforme dentro de la CAN.
8. Mientras no se solucione la controversia interpretativa mencionada en el considerando 12 de la presente Resolución, debe procurarse que la imposición aplicable a los servicios temporales a que se refiere el artículo 5 de los CDI's celebrados por el Perú, admita la deducción de los costos y gastos que sean atribuibles a la actividad generadora de renta gravada en el Perú.
9. Se deben perfeccionar la regulación de precios de transferencia en caso de servicios intragrupo, especialmente para la valoración de servicios desarrollados entre entidades vinculadas, principalmente cuando provienen del exterior.
10. La definición de la metodología que deberá emplearse para verificar el precio de mercado, así como la perspectiva de análisis que debe preferirse, son dos de los aspectos más urgentes que deben ser aclarados en la legislación interna para dotar de mayor seguridad jurídica a los contribuyentes y a la Administración. Es importante que la fórmula que se adopte se encuentre alineada con los principios de las Directivas PT OCDE, pudiéndose incorporar determinados elementos que aumenten la eficacia de la norma para reducir las posibilidades de reparos o cuestionamientos dentro de los procedimientos de fiscalización.
11. Se debe evaluar la adopción en nuestra normativa de precios de transferencia de "safe harbors" o de métodos específicos para servicios intragrupo, como el "services cost method" de los Estados Unidos que permita la facturación de servicios al costo (sin margen de ganancia) entre partes vinculadas, cuando técnicamente resulta lo más apropiado.

Miércoles 26 y Jueves 27 de Octubre de 2011

12. Con la finalidad de asegurar que los precios de las transacciones sean reconocidos por las partes involucradas y sus Administraciones Tributarias, sería recomendable que la legislación peruana contemple la posibilidad de suscribir APA's bilaterales.

Lima, 18 de noviembre de 2011.

Alex Córdova Arce
Presidente

Marcial García Schreck
Relator General

Orlando Marchesi Velásquez
Secretario de las Jornadas

Notas:

- (1) Los asociados inscritos en las XI Jornadas Nacionales de Tributación, fueron 80.
(2) Los asociados que votaron por la aprobación del Proyecto de Resolución fueron 54.
(3) La Resolución se aprobó por UNANIMIDAD, con el 100% de los votos emitidos.