

FERRERO
ABOGADOS

**EXPORTACIÓN DE SERVICIOS
MARCO TRIBUTARIO**

**DANTE SANGUINETTI
DSANGUINETTI@FERRERO.COM.PE
8 DE ABRIL DE 2015
LIMA, PERÚ**

ÍNDICE

- La exportación de servicios en el Perú.
- La exportación de servicios en el IGV.
- La exportación de servicios en el IR.
- La exportación de servicios y los Convenios para evitar la doble imposición.

La Exportación de Servicios en el Perú

▪ ¿Qué es exportación?

- Según la Ley General de Aduanas, exportación es la salida de mercancías o servicios con destino al exterior, con la finalidad de que sean consumidos fuera del país.
- Definición en la Ley de Fomento al Comercio Exterior de Servicios (Ley 29646) a través de 4 Modalidades.
- Definición del art. 33 de la LIGV para bienes.

▪ ¿Qué se puede exportar?

Mercancías y servicios.

▪ ¿Quiénes pueden exportar?

Pueden exportar las personas naturales (con negocio o sin negocio) y las personas jurídicas.

▪ ¿Cómo se exporta un servicio?

A diferencia de las mercancías que pasan por un registro aduanero, los servicios pueden ser exportables con la simple prestación del servicio.

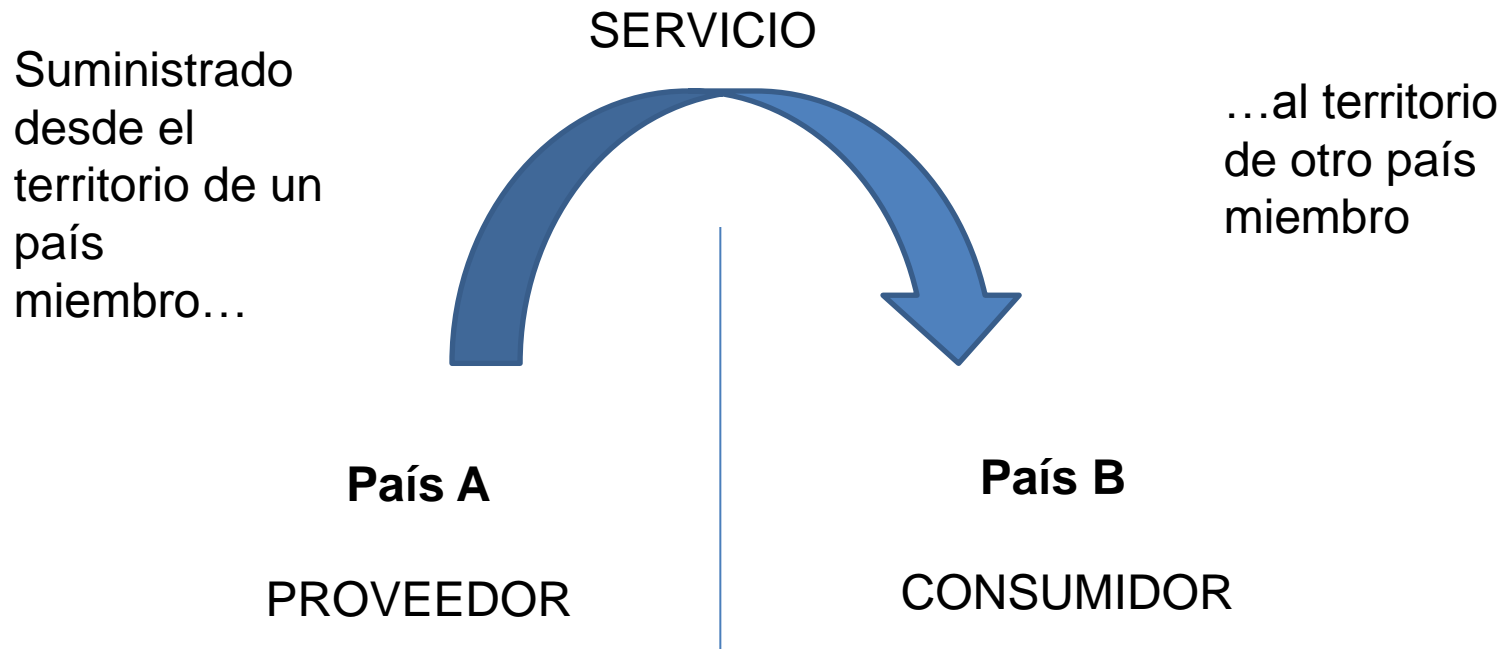
EXPORTACIÓN DE SERVICIOS -

La Ley N 29646 – Ley de Fomento al Comercio Exterior de Servicios incorporó a la Ley del IGV los cuatro (4) modos de exportación de servicios contemplada por la OMC:



Modos de Exportación de Servicios según la OMC

Modo 1 Suministro transfronterizo

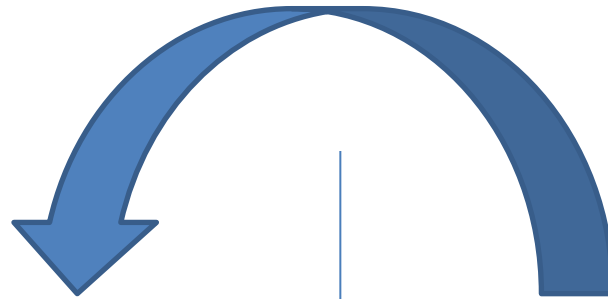


Modos de Exportación de Servicios según la OMC

Modo 2 Consumo en el extranjero

DESPLAZAMIENTO DEL CONSUMIDOR

Suministrado en el territorio del proveedor...



...por desplazamiento del consumidor

País A

País B

PROVEEDOR

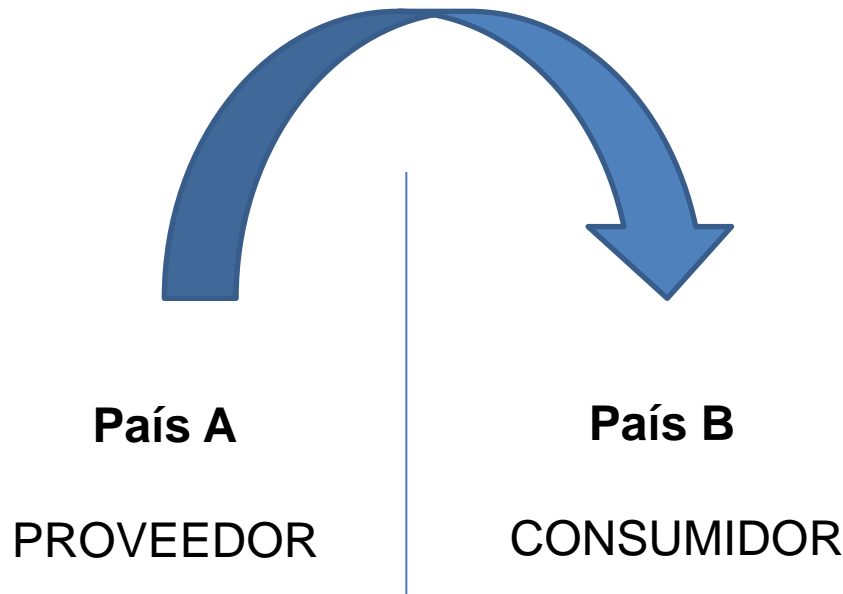
CONSUMIDOR

Modos de Exportación de Servicios según la OMC

Modo 3 Presencia comercial

DESPLAZAMIENTO DEL PROVEEDOR

El proveedor se desplaza...



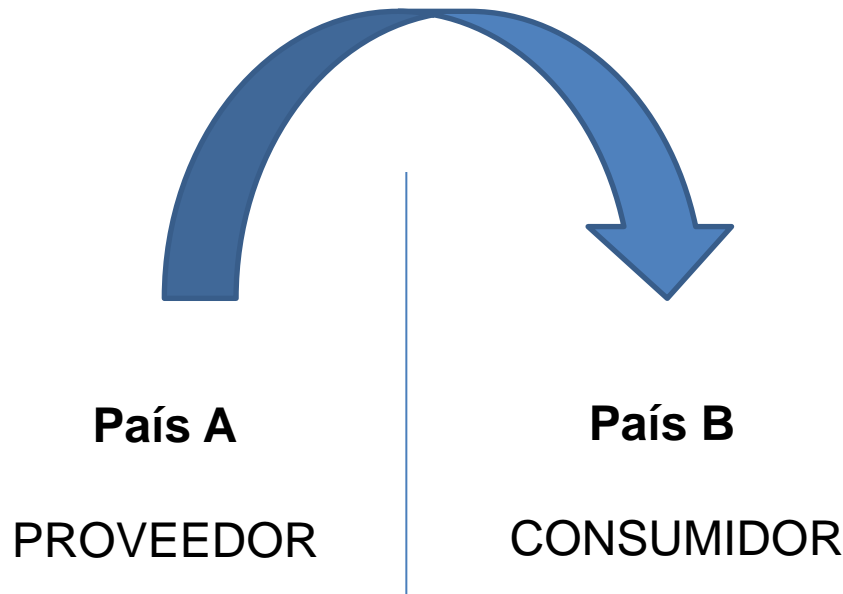
...al territorio del consumidor para establecer su presencia por medio de un establecimiento comercial (sucursal)

Modos de Exportación de Servicios según la OMC

Modo 4 Presencia de personas físicas

DESPLAZAMIENTO DEL PROVEEDOR

El proveedor se desplaza...



...al territorio del consumidor para prestar servicios independientes

LA EXPORTACIÓN DE SERVICIOS EN EL IGV

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

Mediante los Decretos Legislativos 1116, 1119 y 1125 se introdujeron modificaciones al régimen de exportación de servicios, con lo cual se suprimieron los Modos 2, 3 y 4 de alguna manera recogidos en la Ley del IGV.

Se retorna el esquema anterior a los cambios introducidos por la Ley 29646.

Se introducen cambios en la lista de servicios comprendidos en el Modo 1 (en reemplazo de los servicios de comisión mercantil, se incorporan los servicios de apoyo empresarial).

Se modifica el artículo 33 de la Ley del IGV para incorporar los servicios que prestan los operadores turísticos domiciliados en el país.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS ESTRUCTURA DEL IGV

Neutralidad en el IGV

La neutralidad es una de las características principales en la determinación e imposición del IVA, bajo el entendido que este impuesto tiene como uno de sus principales objetivos logara incidir en el consumidor final.

Para ello se vale del crédito fiscal como instrumento de determinación del impuesto.

Formas de recuperar el crédito fiscal

- Saldo a favor del exportador.
- Régimen general y especial de recuperación anticipada y devolución definitiva del IGV.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

¿CUÁLES SON LAS OPERACIONES CONSIDERADAS COMO EXPORTACIÓN DE SERVICIOS ACTUALMENTE?

Según el Art. 33 de la Ley del IGV:

Las operaciones consideradas como exportación de servicios son las contenidas en el **APÉNDICE V DE LA LEY DEL IGV**.

***Puede ser modificado por el MEF mediante decreto supremo.**

Tales servicios deben cumplir los siguientes requisitos:

1. Deben prestarse a título oneroso, lo que se demuestra con la emisión del comprobante de pago y su anotación en el RC.
2. El exportador es una persona domiciliada en el país.
3. El usuario del servicio es una persona no domiciliada.
4. El uso, explotación o aprovechamiento se da en el exterior.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

APÉNDICE V DE LA LEY DEL IGV

1. Servicios de consultoría y asistencia técnica.
2. Arrendamiento de bienes muebles.
3. Servicios de publicidad, investigación de mercados y encuestas de opinión pública.
4. Servicios de procesamiento de datos, aplicación de programas de informática y similares.
5. Servicios de colocación y de suministro de personal.
6. Servicios de comisiones por colocaciones de crédito.
7. Operaciones de financiamiento.
8. Seguros y reaseguros.
9. Los servicios de telecomunicaciones.
10. Servicios de mediación u organización de servicios turísticos prestados por operadores turísticos domiciliados en el país en favor de agencias u operadores turísticos domiciliados en el exterior.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS -

APÉNDICE V DE LA LEY DEL IGV

11. Cesión temporal de derechos de uso o de usufructo de obras nacionales audiovisuales y todas las demás obras nacionales que se expresen mediante proceso análogo a la cinematografía.

12. El suministro de energía eléctrica a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que sea utilizado fuera del país.

13. Los servicios de asistencia que brindan los centros de llamadas y de contactos a favor de empresas o usuarios, no domiciliados en el país.

14. Los servicios de apoyo empresarial prestados en el país a empresas o usuarios domiciliados en el exterior; tales como servicios de contabilidad, tesorería, soporte tecnológico, informático o logística, centros de contactos, laboratorios y similares.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

¿QUÉ OTRAS OPERACIONES SE CONSIDERAN EXPORTACIÓN DE SERVICIOS?

Según el Art. 33 de la Ley del IGV, también se considera exportación las siguientes operaciones:

6. Los servicios de transporte de pasajeros o mercancías que los navieros nacionales o empresas navieras nacionales realicen desde el país hacia el exterior, así como los servicios de transporte de carga aérea que se realicen desde el país hacia el exterior.

7. Los servicios de transformación, reparación, mantenimiento y conservación de naves y aeronaves de bandera extranjera a favor de sujetos domiciliados en el exterior, siempre que su utilización económica se realice fuera del país.

Incluye también a todas las partes y componentes de las naves y aeronaves.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

¿QUÉ OTRAS OPERACIONES SE CONSIDERAN EXPORTACIÓN DE SERVICIOS?

Según el Art. 33 de la Ley del IGV, también se considera exportación las siguientes operaciones:

10. **Los servicios complementarios al transporte de carga** que se realice desde el país hacia el exterior y el que se realice desde el exterior hacia el país necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en zona primaria de aduanas y que se presten a transportistas de carga internacional.

Constituyen servicios complementarios: el remolque, amarre o desamarre de boyas, transbordo de carga, descarga o embarque de carga o de contenedores vacíos, entre otros.

EXPORTACIÓN DE SERVICIOS

¿QUÉ OTRAS OPERACIONES SE CONSIDERAN EXPORTACIÓN DE SERVICIOS?

Según el Art. 33 de la Ley del IGV, también se considera exportación las siguientes operaciones:

4. La prestación de servicios de hospedaje, incluyendo la alimentación, a sujetos no domiciliados, en forma individual o a través de un paquete turístico, por el período de su permanencia, no mayor de sesenta (60) días por cada ingreso al país.

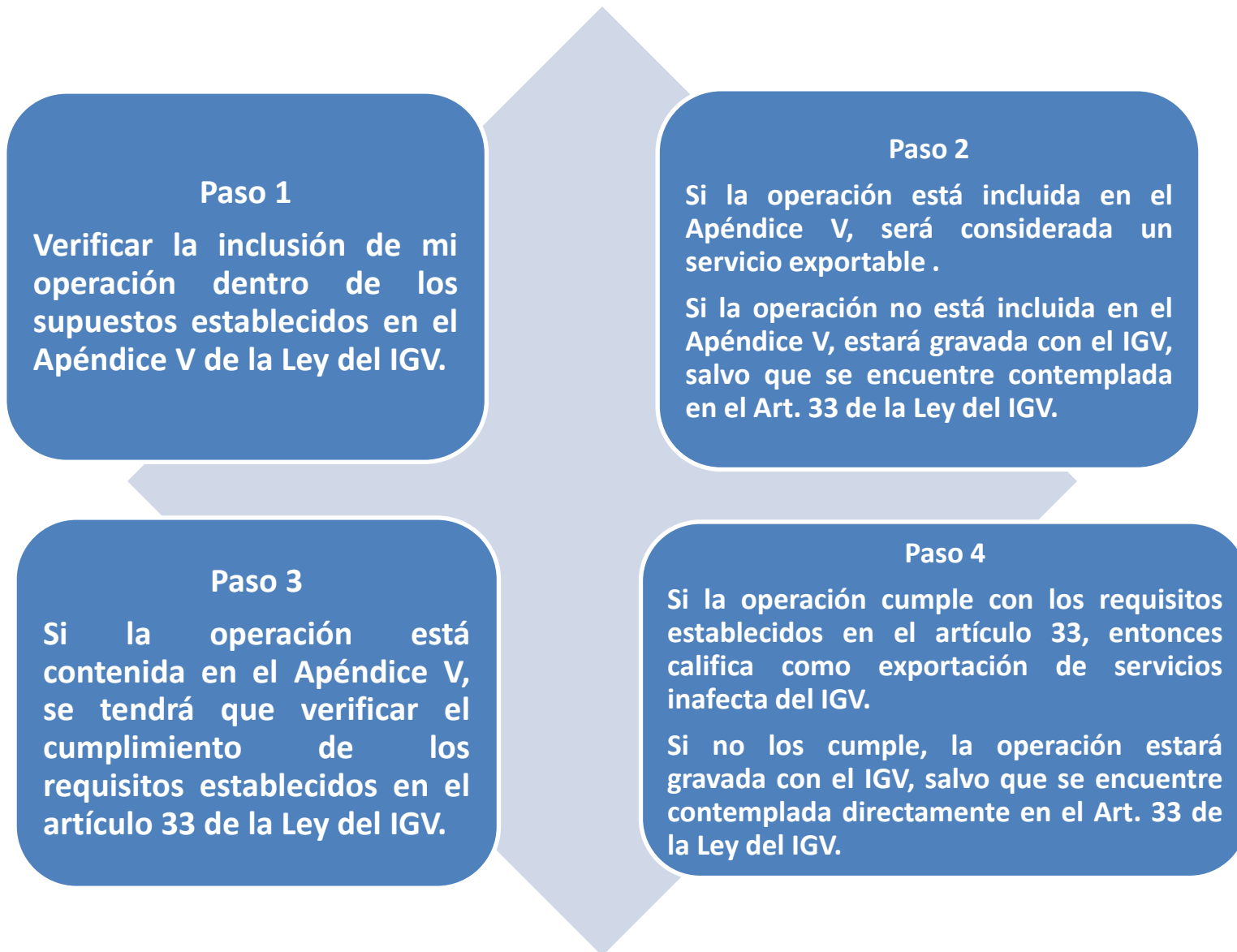
***Según Informe 013-2013/SUNAT, se ha precisado que solo es aplicable a establecimientos de hospedaje.**

9. Los servicios de alimentación, transporte turístico, guías de turismo, espectáculos de folclore nacional, teatro, conciertos de música clásica, ópera, opereta, ballet, zarzuela, que conforman el paquete turístico prestado por operadores turísticos domiciliados en el país, a favor de agencias, operadores turísticos o personas naturales, no domiciliados en el país, en todos los casos.

Entonces, ¿qué se entiende por Exportación de Servicios según la Ley del IGV y su reglamento?

- Ni la Ley del IGV ni su reglamento definen el concepto de exportación de servicios.
- El Apéndice V de la Ley del IGV establece una lista taxativa de los servicios que se consideran como exportados, siempre y cuando cumplan los cuatro (4) requisitos establecidos en el artículo 33 de la Ley del IGV.
- Se contemplan operaciones de exportación de servicios en el artículo 33 de la Ley del IGV (servicios de hospedaje, reparación de naves extranjeras, entre otros), sin exigir el cumplimiento de los 4 requisitos .

¿Cómo determinar si mi operación es una Exportación de Servicios para efectos del IGV?



¿Cuáles son las consecuencias tributarias que mi operación califique como Exportación de Servicios?



Saldo a Favor del Exportador

- El saldo a favor del exportador (SFE) es un mecanismo que permite restituir a favor de los exportadores el monto del IGV que hubieran pagado en la adquisición de bienes y servicios, contratos de construcción y pólizas de importación destinados a operaciones gravadas o de exportación.
- El importe total de dichas adquisiciones dará derecho a dicho beneficio.

¿Qué sucede si mi servicio no está incluido en el Apéndice V y además no se encuentra en el Art. 33 de la Ley del IGV?

Operación no califica como exportación de servicios

Es operación local gravada con el IGV

Derecho a aplicar el crédito fiscal

LA EXPORTACIÓN DE SERVICIOS EN EL IMPUESTO A LA RENTA

¿Cuándo se grava la exportación de servicios con el IR?

1. Si el exportador del servicio es una Persona Jurídica domiciliada en el país.

***Comprende a las sucursales establecidas en el país pertenecientes a empresas del exterior.**

2. Si la renta obtenida por la exportación del servicio es de fuente peruana o extranjera.

- **Es de fuente peruana si el servicio se ha realizado en el país.**
- **Es de fuente extranjera si el servicio se ha realizado en el exterior.**

En ambos casos, la renta obtenida estará gravada con el IR en cabeza de la PJ domiciliada en el país.

En el caso de la sucursal, solo si la renta es de fuente peruana.

LA EXPORTACIÓN DE SERVICIOS Y LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN (CDI)

CDI suscritos por el Perú

CDI	Vigente desde	Fecha de suscripción	Fecha de aprobación	Fecha de ratificación
CDI Perú- Canadá	01/01/2004	20/07/2001	11/12/2002 (Resolución Legislativa No. 27904)	05/02/2003 (Decreto Supremo No. 022-2003-RE)
CDI Perú- Chile	01/01/2004	08/06/2001	11/12/2002 (Resolución Legislativa No. 27905)	16/01/2003 (Decreto Supremo No. 005-2003-RE)
Decisión 578 (CAN)	01/01/2005	04/05/2004	01/01/2005 (Publicación en Gaceta Oficial de la CAN)	
CDI Perú- Brasil	01/01/2010	17/02/2006	21-05-2008 (Resolución Legislativa No. 29233)	05/06/2008 (Decreto Supremo No. 019-2008-RE)

CDI pendientes de aprobación

CDI	Fecha de suscripción	Vigente desde (retenciones en fuente)
CDI Perú- México	27/04/2011	01/01/2014
CDI Perú- Portugal	19/11/2012	01/01/2014
CDI Perú- Confederación Suiza	21/09/2012	01/01/2014
CDI Perú- Corea del Sur	10/05/2012	01/01/2014

CDI suscritos por el Perú

- Los CDI suscritos por el Perú siguen el modelo de la OCDE.
- Según este modelo, grava el país de residencia del beneficiario de la renta, salvo los casos de rentas pasivas en los cuales rige la regla de tributación compartida.
 - La empresa peruana que exporta el servicio y es residente en el Perú, solo tributará en el país.
- En el caso de la Decisión 578, solo grava el país de la fuente de la renta.
 - La empresa peruana deberá tributar en el Perú o en otro país miembro de la CAN, en función del lugar donde se genere la renta.

Aplicación de los CDI - Pasos

PASO 1

- Objeto: Tener una renta dentro de los alcances del CDI (p. ej. IR o al patrimonio).

PASO 2

- Sujetos: Por lo menos el perceptor de la renta deber ser residente de uno de los países contratantes del CDI.
- Debe estar gravado bajo el criterio de fuente mundial.

PASO 3

- Reglas de atribución: Identificada la renta se deben verificar los criterios de tributación en fuente, tributación en el país de residencia o criterio de tributación compartida.

PASO 4

- Métodos para evitar la doble imposición: De ser el caso, se procederá con la aplicación de los métodos establecidos en los CDI para evitar la doble imposición: método de imputación o método de exención.

PROBLEMÁTICA

¿Qué requiero para la aplicación del CDI?

- Legislación peruana: para hacer uso de los CDI, la empresa tendrá que acreditar su residencia a través de un certificado emitido por Administración Tributaria competente llamado Certificado de Residencia.
- Los países con los cuales tenemos suscrito un CDI también solicitarán un documento de igual naturaleza para poder acreditar la residencia.

Por ejemplo, en el caso de una empresa peruana que perciba rentas en Chile, por servicios prestados a empresas chilenas, deberá tramitar ante la SUNAT dicho certificado, a efectos que se le aplique el CDI firmado con Chile.

Certificado de Residencia

Decreto Supremo No.
090-2008-EF



Exige a los sujetos domiciliados en países con los que el Perú ha celebrado CDI acreditar su condición de residentes en tales Estados mediante la presentación de Certificados de Residencia.



De este modo, los sujetos no domiciliados podrán hacer uso de los beneficios del CDI

Certificados de Residencia - Requisitos

Debe consignar que el contribuyente es residente del Estado con el cual el Perú ha celebrado el CDI.

Debe consignar que el contribuyente está sujeto a impuestos en dicho Estado.

Debe consignar el periodo de tiempo por el que es sujeto a impuestos en ese Estado.

Debe ser emitido por la autoridad competente de ese mismo Estado.

Certificado de Residencia

Plazo de Vigencia



Ver plazo por país (4 meses)

Objetivo



Que el sujeto no domiciliado cambie su condición de residente a otro Estado Contratante y se beneficie del CDI indebidamente.

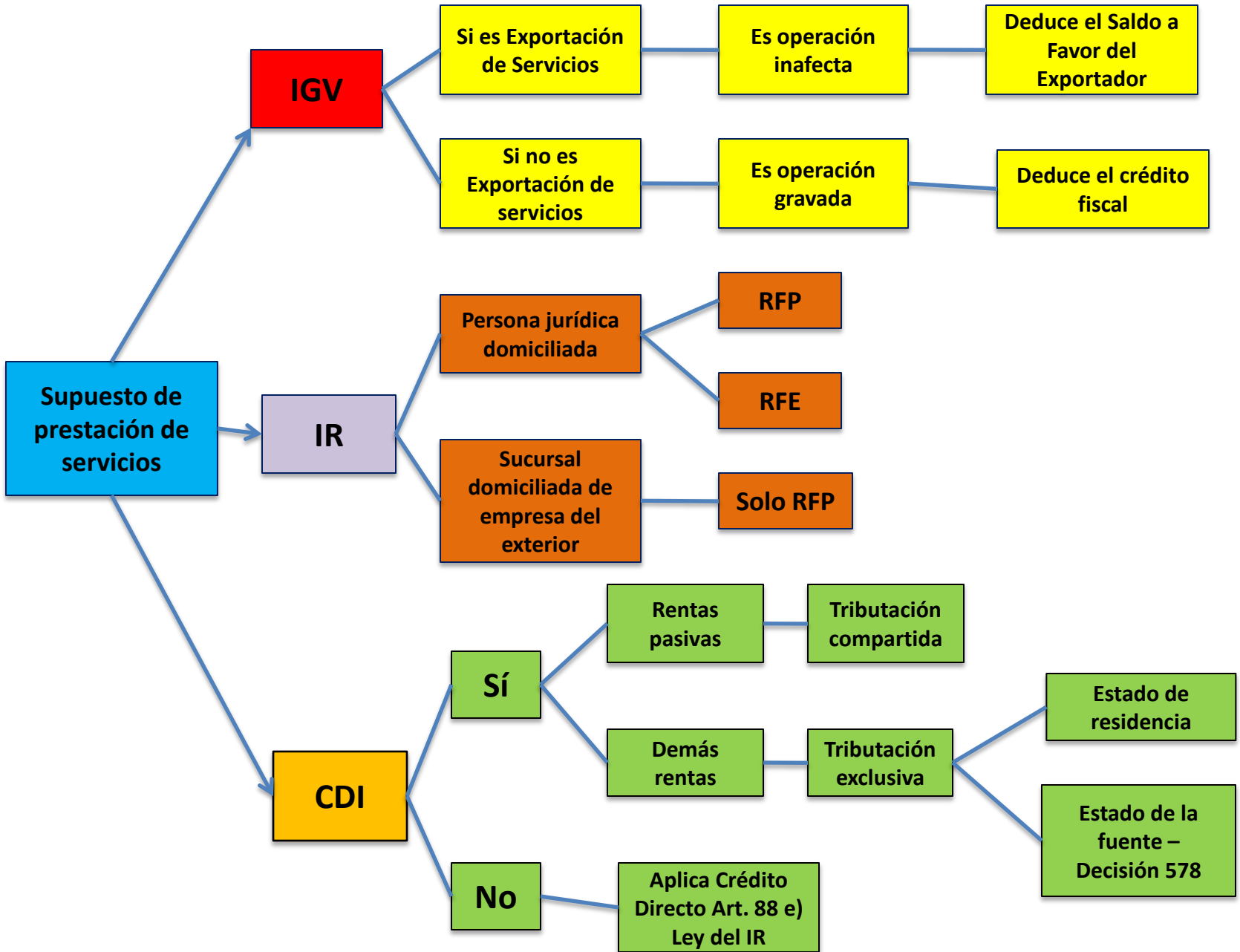
Certificados de Residencia – Consecuencias de no presentarlo

El agente de retención deberá efectuar la retención sin considerar los beneficios del Convenio.

Posteriormente, el sujeto residente del otro Estado podrá solicitar ante SUNAT la devolución de los impuestos retenidos indebidamente o en exceso.

Si no puedo acogerme a los beneficios de un CDI ¿existe alguna alternativa que me permita aminorar la carga tributaria?

- Sí. Se tiene un remedio en la legislación local que contribuye a evitar la doble imposición y es el Crédito Directo, contenido en el artículo 88 inciso e) de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Según este método, lo pagado en el exterior puede ser usado como crédito en el Perú, solo si dicho impuesto corresponde a rentas de fuente extranjera y no supere la tasa media del IR aplicable a la empresa domiciliada que exporta el servicio.



Fin de la presentación