

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

I. FUNDAMENTOS

Mediante el numeral a.7) del literal a) del inciso 1 del artículo 2 de la Ley N° 30506, publicada el 9 de octubre de 2016, el Congreso de la República ha delegado en el Poder Ejecutivo la facultad de adecuar la legislación nacional a los estándares y recomendaciones internacionales emitidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre el intercambio de información para fines tributarios, fiscalidad internacional, erosión de bases imponibles, precios de transferencia y combate contra la elusión tributaria.

En ese sentido, se propone las siguientes modificaciones:

1. **Modificación del numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la Ley e incorporación del numeral 7) al citado inciso**

a) Situación actual

El artículo 32°-A de la Ley dispone que las normas de precios de transferencia serán de aplicación a las transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas o las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, contiene la metodología a seguir para determinar dichos precios de transferencia, señalando en su inciso e), los seis métodos internacionalmente aceptados para ello. Así, el contribuyente deberá aplicar el método que resulte más apropiado para reflejar la realidad económica de la operación:

- Numeral 1: Método del precio comparable no controlado
- Numeral 2: Método del precio de reventa
- Numeral 3: Método del costo incrementado
- Numeral 4: Método de la partición de utilidades
- Numeral 5: Método residual de partición de utilidades
- Numeral 6: Método del margen neto transaccional

El método del precio comparable no controlado, a que se refiere el numeral 1 del inciso e) del artículo 32°-A de la Ley, consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios entre partes vinculadas considerando el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Sin embargo, mediante el Decreto Legislativo N° 1120 vigente a partir del 1 de enero de 2013, se incorporaron cuatro párrafos al mencionado numeral 1 que, sin modificar el método allí contenido, fijaron un método –al que se conoce como “sexto método”- destinado a establecer el valor de mercado de los *commodities* y de los bienes que, sin serlo, fijan su precio tomando como referencia el de un *commodity* en el mercado internacional, bolsas de comercio y similares, negociados ambos en operaciones de importación o exportación entre partes



vinculadas en las que intervenga un intermediario internacional que no sea el destinatario efectivo de la mercadería; o desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

Así, se dispuso que en el caso de los *commodities* y de los bienes que fijan su precio tomando como referencia el de un *commodity*, el valor de mercado será el valor de cotización o el precio fijado tomando como referencia el valor de cotización, respectivamente.

Se estableció, además, que este "sexto método" no se aplicará si se demuestra que el intermediario internacional, no siendo el destinatario de la mercadería, tiene presencia real en el territorio de residencia y realiza, como actividad principal, una actividad económica distinta a la obtención de rentas pasivas o a la intermediación en la comercialización de bienes con los miembros del mismo grupo económico.

b) Problemática

Si bien el Decreto Legislativo N° 1120, con la implementación del denominado "sexto método" buscó evitar la erosión fiscal generada por el uso de estrategias que involucran la participación de sujetos residentes o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición, no constituyó un mecanismo eficiente por la ausencia de transparencia de los referidos países o territorios, dificultando la ejecución de las acciones de control de la Administración Tributaria y el consecuente riesgo de ser parte de largos y tediosos procesos de reclamación e impugnación de los resultados de dichas acciones.

Aunado a lo anterior, el Fondo Monetario Internacional¹, en su informe referido a la normativa de precios de transferencia, sostiene que existe la necesidad de reconsiderar lo previsto en dicha normativa respecto del citado "sexto método", pues existen ciertos resquicios importantes que anularían el propósito de la norma y, en otros casos, la medida devendría en más estricta de lo debido². En dicho sentido, el Fondo advierte que permitir la elección de la fecha del contrato como criterio para establecer el valor de los bienes daría lugar al traslado de las utilidades fuera del país, propósito que buscaba evitar este método.

De otro lado, agrega el Fondo que la normativa aprobada con el Decreto Legislativo N° 1120 impone la obligación de aplicación del método solo cuando la operación involucre un paraíso fiscal o se lleve a cabo entre partes relacionadas y participe un intermediario que no sea el destinatario efectivo de los bienes, estableciéndose excepciones a su aplicación las mismas que introducen gran complejidad al control de la SUNAT.

En esta misma línea, debe tomarse en cuenta que los precios en la importación o exportación -entre partes vinculadas o realizadas desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición- de bienes que cuenten con cotización conocida en el mercado internacional, local o de destino, o cuyos precios se fijan tomando como referencia las cotizaciones de dichos mercados,



¹ En adelante, el "Fondo".

² Perú: Revisión del Régimen Tributario; Fondo Monetario Internacional, informe elaborado por: Ricardo Fenochietto, Roberto Schatan e Isaias Coelho; 2014, Pág. 39.

varían en el tiempo, incluso de un día a otro, lo que puede ser aprovechado por las empresas en sus operaciones de importación o exportación llevadas a cabo con empresas vinculadas.

En efecto, si bien en este tipo de operaciones se toma en cuenta los precios del mercado, la fecha en que se llevan a cabo tales operaciones puede ser objeto de aprovechamiento cuando las partes pueden elegir la fecha más conveniente para sus intereses y obtener, en base a ello, un precio más alto para uno y más bajo para el otro, o viceversa, afectando la correcta determinación tributaria.

En este sentido, a fin de corregir esta situación es que resulta necesario establecer reglas claras que permitan fijar el valor de mercado de los bienes negociados entre partes vinculadas o desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición que, por un lado, impidan la manipulación de precios por parte de empresas vinculadas y, de otro, que no signifiquen la imposición de un método que afecte los intereses de los contratantes.

De otro lado, se advierte que, por las características de determinadas operaciones, la utilización del método más apropiado de los establecidos en el artículo 32°-A de la Ley, presenta inconvenientes en su aplicación.

Así, tratándose de operaciones relativas a la cesión definitiva de intangibles, ninguno de los métodos especificados en el artículo 32°-A de la Ley se ajusta a su análisis.

c. Propuesta

Atendiendo a la problemática expuesta, se propone modificar el numeral 1 del inciso e) del artículo 32-A de la Ley a efectos de sustituir el "sexto método" por un método que determine de manera clara el valor de mercado en la importación o exportación -entre partes vinculadas o realizadas desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición- de bienes que cuenten con cotización conocida en el mercado internacional, local o de destino, incluyendo los de instrumentos financieros derivados, o cuyos precios se fijan tomando como referencia las cotizaciones de dichos mercados.

De esta manera, la determinación del valor de mercado de dichos bienes se sustenta en dos aspectos:

- El mercado a utilizar para conocer la cotización de los bienes importados o exportados, lo que dependerá del tipo de operación y de la naturaleza de tales bienes,
- La fecha que se tomará en cuenta para establecer el valor de cotización a utilizar.

Así, la determinación del valor de mercado de los bienes importados o exportados dependerá del mercado que corresponda utilizar -lo que será fijado por el reglamento- a efectos de conocer la cotización de dichos bienes a una fecha determinada. Esta "fecha determinada" será, tratándose de la importación, la fecha de término del desembarque de bienes; y, tratándose de la exportación,



será la fecha de término del embarque.

Ello no significa que haya una afectación al derecho de los contribuyentes a la libertad de contratación, que les permita fijar los precios de sus operaciones en función al mercado y las fechas que acuerden para la valorización y a las demás características propias de su actividad. Sin embargo, para efectos tributarios, se tomará en cuenta el valor de mercado determinado en aplicación del método que se está incorporando a través de la presente propuesta.

Ambos aspectos, en la propuesta presentada, son fácilmente determinables, de modo que tanto el contribuyente como la Administración Tributaria no tendrán dificultades para hallar el valor de mercado a considerar para efectos tributarios.

Asimismo, se propone incluir el numeral 7) al inciso e) del artículo 32°-A de la Ley, a fin de que se permita la aplicación de otros métodos cuando por la naturaleza y características de las actividades y transacciones no resulte apropiada la aplicación de ninguno de los métodos previstos en dicho inciso, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

Al respecto, cabe mencionar que las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias indican lo siguiente:

*"2.9 Además, los grupos multinacionales conservan la libertad de aplicar **métodos no descritos** en estas Directrices (denominados en lo sucesivo "otros métodos") para determinar sus precios, siempre que estos satisfagan el principio de plena competencia en los términos descritos en estas Directrices. Sin embargo, estos otros métodos no deben usarse como sustitutivos de los métodos reconocidos por la OCDE cuando estos últimos resulten más apropiados en función de los hechos y circunstancias del caso. Cuando se recurra a los otros métodos, su elección debe estar fundamentada en una explicación de por qué se considera que los métodos reconocidos por la OCDE se consideran menos apropiados o inviables en unas circunstancias concretas, y la razón de por qué se considera que el otro método seleccionado ofrece una solución más satisfactoria. Los contribuyentes deben conservar la información relativa a la determinación de sus precios de transferencia y estar dispuestos a presentarla."*



2. Modificación del inciso g) del artículo 32-A de la Ley

a) Situación actual

De conformidad con el inciso g) del artículo 32°-A de la Ley, los contribuyentes sujetos al ámbito de aplicación de este artículo³, deberán presentar anualmente una declaración jurada informativa de las transacciones que realicen con partes vinculadas o con sujetos residentes en territorios o países de baja o nula imposición, en la forma, plazo y condiciones que establezca la SUNAT.

Asimismo, esta norma prevé que la documentación e información detallada por cada transacción, cuando corresponda que respalde el cálculo de los precios de transferencia, la metodología utilizada y los criterios considerados por los contribuyentes que demuestren que las rentas, gastos, costos o pérdidas se han

³ Es decir, dentro del ámbito de precios de transferencia.

obtenido en concordancia con los precios o márgenes de utilidad que hubieran sido utilizados por partes independientes en transacciones comparables, deberá ser conservada por los contribuyentes, debidamente traducida al idioma castellano, si fuera el caso, durante el plazo de prescripción. Para tal efecto, los contribuyentes deberán contar con un Estudio Técnico que respalde el cálculo de precios transferencia.

Las obligaciones formales antes señaladas sólo serán de aplicación respecto de transacciones que generen rentas gravadas y/o costos o gastos deducibles para la determinación del impuesto⁴, pudiendo la SUNAT, mediante Resolución de Superintendencia, exigir el cumplimiento de las citadas obligaciones formales respecto de transacciones que generen rentas exoneradas o inafectas, y costos o gastos no deducibles para la determinación del impuesto.

b) La acción 13 del informe final 2015 de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios referido a la documentación de precios de transferencia⁵

El Plan BEPS surge en un contexto en el que las grandes empresas son capaces de separar artificialmente la atribución de sus beneficios imponibles de las jurisdicciones en las que se producen, lo que puede traer como resultado que dichas empresas reduzcan significativamente el impuesto sobre la renta a la que están obligados en las jurisdicciones en las que operan, o incluso no estar gravados en ningún lugar.

Al respecto, la acción 13 del Plan BEPS referida a la documentación de precios de transferencia propone un nuevo y más eficiente diseño de la documentación de precios de transferencia que permita a las autoridades tributarias obtener mayor y mejor información de sus contribuyentes y del grupo multinacional al que pertenecen⁶.

Este nuevo diseño establece un nuevo estándar de documentación de tres niveles: i) el Reporte Maestro (*Master File*), ii) el Reporte Local (*Local File*) y iii) el Reporte País por País (*Country by Country Reporting*).

Reporte Maestro

De acuerdo a la acción 13 del Plan BEPS el objetivo de la presentación del Reporte Maestro es facilitar a las administraciones tributarias competentes una visión general del negocio del grupo y sus partes vinculadas, incluyendo la naturaleza de sus operaciones de negocios, sus actividades económicas, sus políticas generales en materia de precios de transferencia y el reparto de sus beneficios y actividades económicas, con el objeto de permitir a las administraciones tributarias que evalúen si se presenta un riesgo significativo en materia de precios de transferencia.



⁴ La SUNAT mediante la Resolución de Superintendencia N° 167-2006-SUNAT, publicada el 14.10.2006, y modificatorias, estableció la excepción a la obligación de presentar la declaración jurada informativa, y de contar con el estudio técnico de precios de transferencia.

⁵ En adelante, la acción 13 del Plan BEPS.

⁶ Sobre el particular, la OCDE publicó el 5.10.2015, el documento denominado Transfer Pricing Documentation and Country by Country Reporting (documentación de Precios de Transferencia e Informe País por País) el cual a su vez constituye el nuevo Capítulo V de las Directrices de Precios de Transferencia. En adelante, "la acción 13 del Plan BEPS".

En general, el Reporte Maestro tiene por objeto proporcionar una visión general de alto nivel con el fin de colocar las prácticas de precios de transferencia del grupo en su contexto económico global, legal, financiero y fiscal.

En el Reporte Maestro se proporciona información relevante⁷ del grupo, la cual puede ser agrupada en cinco categorías: (a) la estructura organizacional, (b) la descripción del negocio o negocios del grupo, (c) los intangibles, (d) las actividades financieras inter compañía y (e) las posiciones tributarias y financieras de dicho grupo.

Reporte Local

A diferencia del Reporte Maestro, que presenta una visión general de alto nivel, el Reporte Local refleja información más detallada sobre operaciones entre empresas específicas.

La información requerida en el Reporte Local complementa la información del Reporte Maestro y contribuye con el objetivo de garantizar que el contribuyente ha cumplido con el principio de plena competencia en lo que se refiere a Precios de Transferencia en una determinada jurisdicción.

El Reporte Local se centra en la información relevante para analizar los Precios de Transferencia en relación con las operaciones que tienen lugar entre una empresa asociada (afiliada) local y empresas asociadas en diferentes países y que son significativas en el contexto del sistema tributario local. Dicha información incluirá información financiera relevante con respecto a esas transacciones específicas, un análisis de comparabilidad y la selección y la aplicación del método de Precios de Transferencia más adecuado.

Reporte País por País

El Reporte País por País requiere la información tributaria consolidada de todas las jurisdicciones, relacionadas a la distribución global de los ingresos, impuestos pagados, así como ciertos indicadores de la ubicación de la actividad económica entre las jurisdicciones tributarias en las que el grupo multinacional opera.

Este Reporte también requiere una lista de todas las entidades constitutivas, respecto a las cuales se requiere información financiera, incluyendo la jurisdicción tributaria de constitución, si fuera distinta de la jurisdicción tributaria de residencia, así como la naturaleza de las actividades de negocios llevadas a cabo por esa entidad constitutiva.

El Reporte País por País será útil para evaluar operaciones de precios de transferencia de alto riesgo. También puede ser usado por las Administraciones Tributarias para evaluar otros riesgos relacionados a la erosión de bases imponibles y, según resulte apropiado, para análisis estadísticos y económicos pero no para ajustes de precios de transferencia.



⁷ En la acción 13 del Plan BEPS se indica que para efecto de la elaboración del Reporte Maestro, la información se considera importante y con ello entendemos relevante- si su omisión afecta la confiabilidad de los resultados de precios de transferencia.

c) Propuesta

El Informe final 2015 de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios referido a la documentación de precios de transferencia que constituye el nuevo Capítulo V de las directrices sobre precios de transferencia (acción 13) ofrece un estándar internacional sobre la documentación de Precios de Transferencia, proponiendo un modelo que enfoca dicha documentación en tres niveles a fin de que cada jurisdicción, en la que operan los conformantes del grupo multinacional, cuente con información y la transparente, no solamente respecto de las transacciones controladas, sino también respecto de todas las relaciones económicas y financieras del grupo.

Mediante la adopción del referido plan de acción 13, el fisco peruano advierte una gran oportunidad de contar con información para optimizar su capacidad de conocer la realidad de las transacciones internacionales que realizan los sujetos residentes en el país y de realizar su perfilamiento de riesgos.

En ese sentido y en ejercicio de las facultades delegadas por el literal a.7) del inciso a) del numeral 1) del artículo 2 de la Ley N° 30506 y como consecuencia de la problemática expuesta anteriormente, se propone lo siguiente:

1. Modificar la LIR a fin de reemplazar las actuales obligaciones formales de presentar la Declaración Jurada Anual Informativa de Precios de Transferencia y el Estudio Técnico de Precios de Transferencia que se exigen a los contribuyentes sujetos al ámbito de aplicación de precios de transferencia.

Así, se dispone que los contribuyentes sujetos al ámbito de aplicación de precios de transferencia cuyos ingresos devengados en el ejercicio gravable superen las dos mil trescientas (2 300) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) deben presentar anualmente la declaración jurada informativa Reporte Local, respecto de transacciones que generen rentas gravadas y/o costos o gastos deducibles para la determinación del impuesto. La declaración jurada informativa Reporte Local es de suma utilidad para obtener datos detallados de las operaciones controladas y de la aplicación de la metodología de precios de transferencia y es empleada fundamentalmente en la auditoría.

La SUNAT podrá exigir el cumplimiento de la obligación de presentar la declaración jurada informativa Reporte Local respecto de las transacciones que generen rentas exoneradas o inafectas, y costos o gastos no deducibles para la determinación del impuesto.

2. Establecer que los contribuyentes que formen parte de un grupo, cuyos ingresos devengados en el ejercicio gravable superen las veinte mil (20 000) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) deben presentar anualmente, de acuerdo a lo que señale el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta⁸, la declaración jurada informativa Reporte Maestro que contenga entre otros, la estructura organizacional, la descripción del negocio o negocios y las



⁸ Aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF, publicado el 22.9.1994, y normas modificatorias. En adelante, "el Reglamento de la LIR".

políticas de precios de transferencia en materia de intangibles y financiamiento del grupo y su posición financiera y fiscal.

3. Disponer que la declaración jurada informativa Reporte País por País deberá ser presentada anualmente por los contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional, de acuerdo a lo que señale el Reglamento de la LIR. Esta declaración jurada informativa debe contener, entre otros, información relacionada con la distribución global de los ingresos, impuestos pagados y actividades de negocio de cada una de las entidades pertenecientes al grupo multinacional que desarrollen su actividad en un determinado país o territorio. Así como establecer que la SUNAT no podrá basarse únicamente en esta declaración para realizar ajustes a los precios de transferencia.

Lo señalado en esta disposición atiende a lo indicado en la acción 13 del Plan BEPS, pues con la información que se obtenga, la SUNAT podrá evaluar con carácter global los riesgos de precios de transferencia y otros riesgos relacionados con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios en el país, valorando en particular el riesgo de que los miembros del grupo multinacional incumplan las normas sobre precios de transferencia aplicables y, en su caso, con fines de análisis estadístico y económico.

Se indica, además, que la SUNAT no puede hacer ningún ajuste de precios de transferencia, basándose en la declaración jurada informativa Reporte País por País, pues ésta en ningún caso sustituye el análisis detallado de transacciones y precios individuales que deben basarse en un completo análisis funcional y de comparabilidad.

Cabe señalar que la acción 13 del informe final 2015 de la OCDE será revisado en el año 2020, fecha en la que el umbral para la presentación del Reporte País por País será objeto de modificaciones.

Es preciso indicar que las declaraciones juradas informativas Reporte Maestro y Reporte País por País proporcionan información valiosa de todo el grupo y su análisis pone de manifiesto posibles inconsistencias entre la generación de valor y la imposición tributaria, en el marco de la denominada "Evaluación de Riesgo" que hoy constituye una práctica obligada en el Control de los Precios de Transferencia.

4. Señalar que la información contenida en las declaraciones juradas informativas contenida en las referidas declaraciones juradas informativas podrá ser utilizada por la SUNAT para el ejercicio de sus funciones y para el intercambio de información tributaria con la autoridad competente de otro Estado prevista en los tratados internacionales y en las decisiones de la Comisión de la Comunidad Andina, que el Perú celebre o haya celebrado, pero siempre observando las reglas de confidencialidad y de seguridad informática señaladas en dichos instrumentos.
5. Establecer que en el Reglamento de la LIR se señalará la información mínima que deberá contener cada uno de las declaraciones juradas antes mencionadas, mientras que por resolución de superintendencia la SUNAT podrá exceptuar de la obligación de presentar aquellas.



6. Indicar, al igual que como estaba recogido en el inciso g) del artículo 32°-A de la LIR, que la SUNAT no podrá exceptuar de la obligación de presentar la declaración jurada informativa Reporte Local en los casos en que el valor de mercado, tratándose de la enajenación de bienes, sea inferior al costo computable.
7. Disponer que la documentación e información que respalde las declaraciones señaladas, deberá ser conservada por los sujetos domiciliados, debidamente traducida al idioma castellano, si fuera el caso, durante el plazo de prescripción. En este párrafo se busca que la obligación de contar con la documentación e información que actualmente se requiere en la norma de la LIR para el respaldo del cálculo de los precios de transferencia y del estudio técnico de precios de transferencia, se extienda a las declaraciones juradas que se están implementando.

3. Incorporación del inciso i) al artículo 32°-A de la Ley

a) Situación actual

El artículo 32° de la Ley dispone que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del impuesto a la renta, será el de mercado.

Por su parte, el numeral 4 de dicho artículo prevé que se considera valor de mercado para las transacciones entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, de acuerdo a lo establecido en el artículo 32°-A de la Ley.

Al respecto, el inciso a) del artículo 32°-A de la citada ley señala que las normas de precios de transferencia serán de aplicación a las transacciones antes referidas.

Como se puede apreciar de las normas antes citadas, tratándose de prestación de servicios, el valor que debe considerarse es el de mercado.

Ahora bien, no es ajeno a la realidad que entre empresas pertenecientes a un mismo grupo se contraten servicios que puedan ser objeto muchas veces de maniobras tendentes a reducir o eliminar su impacto impositivo, al ofrecer precios alejados de aquellos que partes independientes hubiesen pactado en condiciones normales de mercado; trasladando de esa forma las ganancias obtenidas a jurisdicciones fiscales que tienen tratamientos que pueden resultarles más favorables, estableciéndose adicionalmente la deducción de gastos que pueden ser inexistentes o de dudosa o discutible necesidad.

En este contexto, surgen las medidas de política fiscal de la OCDE para combatir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, garantizando así una actuación de los países contra esquemas de planificación fiscal agresiva.



Así pues, en el Informe final 2015 de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, referido a la revisión de las directrices sobre precios de transferencia para alinear sus resultados a la creación de valor, se desarrolla el tema de servicios intragrupo (acción 10), siendo que para abordarlo se parte de la necesidad de resolver dos cuestiones, en primer lugar, determinar la existencia del servicio y, en segundo lugar, establecer que la contraprestación pactada sea acorde con el principio de plena competencia.

b) Problemática

Nuestra legislación carece de una regulación específica para los servicios intragrupo, a diferencia de países como España⁹, Colombia¹⁰ y Canadá¹¹, que optaron por incluir normas especiales para este tipo de servicios.

La ausencia de dicha regulación conlleva a que no se le exija al contribuyente que proporcione la documentación, con determinadas características, como condición necesaria para la deducción de la contraprestación como costo o gasto, así como que se le reconozca la deducción sin ningún límite o prohibición, siempre que se hubiese pactado que el valor de los servicios prestados es el de mercado.

Al respecto, cabe anotar que países como Colombia y Canadá prevén que la documentación y/o información que acredite el servicio prestado contenga determinadas características.

En efecto, en Colombia la documentación debe detallar: cómo o en qué forma el servicio llevado a cabo supone un beneficio económico o comercial para el receptor; la identificación de los acuerdos, formas o métodos acordados que permitieron la facturación del servicio; el uso efectivo de este (cuando se haya pactado una cuantía determinada para su utilización y consecuente facturación), entre otros¹².

Por su parte, en Canadá se establece que debe señalarse el beneficio para el usuario del servicio, además de indicarse los mecanismos mediante los cuales se prestó y facturó el servicio, la descripción de cómo se asignan los costos y la justificación de los márgenes¹³.

Así pues, se advierte que para la acreditación del servicio, el contribuyente debe contar no solo con la respectiva documentación e información que lo sustente (la cual contiene ciertas características), sino que además debe cumplir con un test de beneficio.

Al respecto, el test de beneficio, que no recoge nuestra normativa del impuesto a la renta¹⁴, consiste en determinar si el servicio prestado por uno o varios miembros del grupo multinacional genera un beneficio o utilidad para las



⁹ Numeral 5 del artículo 18 de la Ley 27/2014 de 27.11.2014, Ley del Impuesto sobre las Sociedades.

¹⁰ Parágrafo 2 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario.

¹¹ Circular N° 87-2R de 27.9.1999 (Parte 6).

¹² Artículo 5 del Decreto Supremo N° 3030 de 27.12.2013, que reglamenta, entre otros, el artículo 260-3 del Estatuto Tributario referido a Servicios Intragrupo.

¹³ Tal como prevé el Transfer Pricing Memorandum (TPM) 15-Intra-group services and section 247 of the Income Tax Act, que aclara la política de la Agencia de Ingresos de Canadá (CRA) en lo que respecta a Servicios Intragrupo.

¹⁴ Desarrollado en el punto 7.6 de la acción 10 del Plan BEPS.

entidades vinculadas que forman parte del grupo, en el sentido que tales entidades hubieran satisfecho la necesidad identificada ejerciendo ellas mismas el servicio o recurriendo a un tercero¹⁵. Si ello es así, resultaría procedente la facturación de dicho servicio, de manera que el gasto resultaría deducible para el usuario de este servicio¹⁶.

Por otro lado, en cuanto al tema de la valoración de la contraprestación, es fundamental establecer si ésta es consistente con la que partes independientes hubieran fijado en situaciones comparables.

En relación con lo señalado, para determinar que la contraprestación es la que corresponde al valor del mercado se deben evaluar los criterios de asignación de los costos o gastos incurridos por el proveedor del servicio.

Al respecto, es de destacar que no hay una norma legal o reglamentaria que prevea la exigencia de un criterio razonable para la asignación de dichos costos o gastos (en la documentación que debe proporcionar el contribuyente para la deducibilidad de la contraprestación como costo o gasto), tratándose de servicios que fueron prestados de forma conjunta a todos o parte de los miembros del grupo multinacional, en donde no sea posible individualizar los servicios recibidos.

Teniendo en cuenta lo anterior, es necesario que nuestra normativa establezca como condición para la deducción (como costo o gasto) que el contribuyente - usuario del servicio- proporcione la documentación e información que evidencie los criterios razonables de asignación de costos y gastos incurridos por el prestador de servicio y, en su caso, justifique el cambio de criterio de asignación.

Finalmente, otro tema a considerar es lo relativo al margen de ganancia o *mark up*, al no existir una prohibición o límite para su deducibilidad como costo o gasto.

Sin embargo, el informe final 2015 de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios referido a la revisión de las directrices sobre precios de transferencia para alinear sus resultados a la creación de valor, respecto a los servicios intragrupo (acción 10), reconoce la aplicación de un margen de ganancia del 5% sobre los costes¹⁷, tratándose de servicios de bajo valor añadido en los que el contribuyente adoptó el método simplificado para determinar el valor de estos servicios¹⁸.



¹⁵ La normativa española establece en el numeral 5 del artículo 18 de la Ley N° 27/2014, que la deducción de los gastos por servicios entre entidades vinculadas, valorados de acuerdo con el principio de plena competencia, se encuentra supeditada a que "los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario".

¹⁶ Cabe precisar que se debe distinguir entre los gastos que pueden ser transferidos a los miembros del grupo por ser de utilidad de éstos, de aquellos cuyo beneficio no corresponde al que lo solicita, sino a la matriz. En tales casos, los gastos pagados por dichos servicios no serán deducibles al no cumplir con el principio de causalidad.

Al respecto, puede citarse la Sentencia de Casación N° 2579-2010-Lima de 24.4.2012, emitida por la Sala de Derecho Constitucional y Social Permanente de la Corte Suprema de Justicia que declaró infundado el recurso interpuesto por la demandante, toda vez que el servicio objeto de reparo, no es la causa de la obtención de la renta gravada o del mantenimiento de la fuente productora sino que por el contrario constituye un desembolso por el cumplimiento de un deber societario como es el de informar a su casa matriz con sede en Alemania, siendo que a partir de tal información la casa matriz se mantiene informada respecto al manejo en América Latina, no constituyendo en esencia un servicio dirigido individualmente y directamente por la demandante, quien no obtiene beneficio jurídico alguno con dicha información, coligiéndose que no se encuentra en el supuesto de causalidad para deducir sus gastos.

¹⁷ Véase el punto 7.61 de la acción 10 del Plan BEPS.

¹⁸ Que consiste en considerar los costos y gastos relevantes para la prestación de servicios más un margen de

c) Propuesta

En ejercicio de las facultades delegadas y como consecuencia de la problemática expuesta, se propone adecuar la legislación peruana en materia de servicios al contexto internacional, (plan de acción 10 para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios referido a la revisión de las directrices sobre precios de transferencia para alinear sus resultados a la creación de valor). A tal efecto:

1. Se establece como requisitos adicionales para la deducción de los gastos o costos de los servicios sujetos al ámbito de aplicación de las normas de precios de transferencia, el cumplimiento del test de beneficio así como la acreditación del servicio prestado, con la respectiva documentación o información que evidencien la naturaleza del servicio, la necesidad real del servicio, la asignación de los costos o gastos incurridos por el prestador, los criterios razonables para la asignación de los mismos, entre otros.

En cuanto al test de beneficio, se entenderá que éste es cumplido, cuando el servicio prestado¹⁹ proporciona un valor económico o comercial para el usuario del servicio, que mejora o mantiene su posición comercial.

Respecto al criterio de asignación, es del caso señalar que éste debe ser coherente con el tipo de servicios o con el uso que puede hacer del mismo el prestatario. Así pues, tratándose de servicios informáticos, un criterio de uso frecuente es el que tiene como base al número de ordenadores o terminales, no obstante respecto de los servicios relacionados con el personal podría resultar más consistente emplear el número de trabajadores.

En todo caso, resulta necesario que el criterio de reparto se documente y sea razonable en relación con el beneficio derivado de la prestación del servicio para los prestatarios.

2. La deducción por los servicios recibidos se determinará sobre la base de la sumatoria de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio así como de su margen de ganancia.

A tal efecto, tratándose de servicios de bajo valor añadido, el margen de ganancia no podrá exceder el 5% de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio. El límite señalado se ha tomado del Informe final 2015 de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios referido a la revisión de las directrices sobre precios de transferencia para alinear sus resultados a la creación de valor, respecto a servicios intragrupo (acción 10).

3. Se señala que se considera servicios de bajo valor añadido a los que cumplan con las características detalladas en el decreto legislativo, sin perjuicio de los servicios que puedan ser señalados en el reglamento.



rentabilidad del 5% sobre los costes, sin necesidad de un análisis de comparables.

¹⁹ Que se encuentra acreditado con la documentación e información pertinente.

4. Se dispone que el costo y gasto así como el margen de ganancia se valorarán conforme al análisis de comparabilidad establecido en el inciso d) del artículo 32°-A de la Ley y serán susceptibles de los ajustes señalados en el inciso c) del mismo artículo.

II. EFECTO SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La propuesta normativa conlleva la modificación del numeral 1 del inciso e) y del inciso g) del artículo 32°-A de la Ley.

Asimismo, la incorporación del numeral 7) al inciso e) del artículo 32°-A de la Ley y del inciso i) al citado artículo.

III. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

La modificación del numeral 1 del inciso e) del artículo 32°-A de la Ley busca corregir las distorsiones que se producen en la determinación del valor de mercado en operaciones de importación o exportación, entre partes vinculadas o realizadas desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición. Asimismo, la incorporación del numeral 7) al inciso e) del artículo 32°-A de la Ley permitirá la aplicación de otros métodos distintos a los previstos en el inciso e) del artículo 32°-A Ley.

La modificación del inciso g) del artículo 32°-A de la Ley no origina costo alguno al fisco, por el contrario permitirá contar con mejores formas de control sobre las transacciones internacionales de los sujetos comprendidos en el ámbito de precios de transferencia y permitirá focalizar los esfuerzos de la administración tributaria en aquellos casos en que, en efecto pueda tener lugar una erosión de la base imponible.

La incorporación del inciso i) al artículo 32°-A de la Ley tiene por objeto establecer reglas específicas tratándose de servicios entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

Lima,



En Lima, a los veintidós días del mes de diciembre de dos mil dieciséis.

LUZ SALGADO RUBIANES
Presidenta del Congreso de la República

LUCIANA LEÓN ROMERO
Tercera Vicepresidenta del Congreso de la República

AL SEÑOR PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los veintinueve días del mes de diciembre del año dos mil dieciséis.

PEDRO PABLO KUCZYNSKI GODARD
Presidente de la República

FERNANDO ZAVALA LOMBARDI
Presidente del Consejo de Ministros

ALFREDO THORNE VETTER
Ministro de Economía y Finanzas

1469406-1

PODER EJECUTIVO

DECRETOS LEGISLATIVOS

DECRETO LEGISLATIVO Nº 1312

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR CUANTO:

Que mediante Ley N° 30506, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de reactivación económica y formalización, seguridad ciudadana, lucha contra la corrupción, agua y saneamiento y reorganización de Petróleo S.A., el Congreso de la República ha delegado en el Poder Ejecutivo, por el plazo de noventa (90) días calendario, la facultad de legislar para, entre otros, adecuar la legislación nacional a los estándares y recomendaciones internacionales emitidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre el intercambio de información para fines tributarios, fiscalidad internacional, erosión de bases imponibles, precios de transferencia y combate contra la elusión tributaria;

De conformidad con lo establecido en el artículo 104° de la Constitución Política del Perú y en ejercicio de las facultades delegadas de conformidad con el numeral a.7) del literal a) del inciso 1) del artículo 2 de la Ley N° 30506;

Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros; y,

Con cargo a dar cuenta al Congreso de la República;

Ha dado el decreto legislativo siguiente:

DECRETO LEGISLATIVO QUE MODIFICA LA LEY DEL IMPUESTO A LA RENTA

Artículo 1. Objeto

El presente decreto legislativo tiene por objeto modificar la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias, a fin de adecuar sus disposiciones.

Artículo 2. Definición

Para efecto del presente decreto legislativo se entenderá por Ley al Texto Único Ordenado de la Ley

del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.

Artículo 3. Modificación del numeral 1 del inciso e) y del inciso g) del artículo 32°-A de la Ley.

Modifíquese el numeral 1 del inciso e) y el inciso g) del artículo 32°-A de la Ley, en los siguientes términos:

"Artículo 32°-A.- (...)

e) (...)

1) El método del precio comparable no controlado

Consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios entre partes vinculadas considerando el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En las operaciones de exportación o importación de bienes con cotización conocida en el mercado internacional, mercado local o mercado de destino, incluyendo los de instrumentos financieros derivados, o con precios que se fijan tomando como referencia las cotizaciones de dichos mercados, el valor de mercado se determina sobre la base de dichos valores de cotización.

Para determinar el valor de mercado, se debe considerar como fecha del valor de cotización la del término del embarque de bienes exportados o del desembarque de bienes importados.

En el reglamento se señala la relación de bienes comprendidos en el segundo párrafo, el mercado o las características de éste del que se obtiene la cotización, la cotización a considerar de dicho mercado, y los ajustes que se aceptan para reflejar las características del bien y la modalidad de la operación.

Lo dispuesto en el segundo párrafo y siguientes de este numeral, será el método de valoración más apropiado respecto de los bienes que señale el reglamento.

(...)

g) Declaraciones juradas y otras obligaciones formales

Los contribuyentes sujetos al ámbito de aplicación de este artículo cuyos ingresos devengados en el ejercicio gravable superen las dos mil trescientas (2 300) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) deben presentar anualmente la declaración jurada informativa Reporte Local, respecto de las transacciones que generen rentas gravadas y/o costos o gastos deducibles para la determinación del impuesto.

Sin perjuicio de lo señalado, mediante resolución de superintendencia, la SUNAT podrá exigir el cumplimiento de la citada obligación respecto de las transacciones que generen rentas exoneradas o inafectas, y costos o gastos no deducibles para la determinación del impuesto.

Los contribuyentes que formen parte de un grupo cuyos ingresos devengados en el ejercicio gravable superen las veinte mil (20 000) Unidades Impositivas Tributarias (UIT) deben presentar anualmente, de acuerdo a lo que señale el reglamento, la declaración jurada informativa Reporte Maestro que contenga, entre otros, la estructura organizacional, la descripción del negocio o negocios y las políticas de precios de transferencia en materia de intangibles y financiamiento del grupo y su posición financiera y fiscal.

Asimismo los contribuyentes que formen parte de un grupo multinacional deben presentar anualmente, de acuerdo a lo que señale el reglamento, la declaración jurada informativa Reporte País por País que contenga, entre otros, la información relacionada con la distribución global de los ingresos, impuestos pagados y actividades de negocio de cada una de las entidades pertenecientes al grupo multinacional que desarrollen su actividad en un determinado país o territorio.

La SUNAT no podrá basarse únicamente en la declaración jurada informativa Reporte País por País para realizar ajustes de precios de transferencia.

La información contenida en las referidas declaraciones juradas informativas podrá ser utilizada por la SUNAT para el ejercicio de sus funciones y para el intercambio

de información tributaria con la autoridad competente de otro Estado prevista en los tratados internacionales o en las decisiones de la Comisión de la Comunidad Andina, observando las reglas de confidencialidad y de seguridad informática señaladas en los mismos.

La información mínima que debe contener cada una de las declaraciones juradas informativas a que se refiere este artículo se señalará en el reglamento.

La SUNAT podrá establecer la forma, plazo y condiciones en que se presentan las referidas declaraciones juradas informativas, y podrá exceptuar de la obligación de presentar dichas declaraciones. La SUNAT no podrá exceptuar de la obligación de presentar la declaración jurada informativa Reporte Local en los casos en los que el valor de mercado, tratándose de la enajenación de bienes, sea inferior al costo computable.

La documentación e información que respalde dichas declaraciones juradas informativas, según corresponda, debe ser conservada por los contribuyentes, debidamente traducida al idioma castellano, si fuera el caso, cinco (5) años o durante el plazo de prescripción, el que fuera mayor, de conformidad con el numeral 7 del artículo 87° del Código Tributario."

Artículo 4. Incorporación del numeral 7 al inciso e) del artículo 32°-A de la Ley y del inciso i) al citado artículo

Incorpóranse el numeral 7 al inciso e) del artículo 32°-A de la Ley y el inciso i) al citado artículo, en los siguientes términos:

"Artículo 32°-A. (...) "

e) (...)

7) Otros métodos

Cuando por la naturaleza y características de las actividades y transacciones no resulte apropiada la aplicación de ninguno de los métodos anteriores, podrá acudirse a la aplicación de otros métodos, de acuerdo a lo que establezca el reglamento.

(...)

i) Servicios

Sin perjuicio de los requisitos, limitaciones y prohibiciones dispuestos por esta Ley, tratándose de servicios sujetos al ámbito de aplicación del inciso a), el contribuyente debe cumplir el test de beneficio y proporcionar la documentación e información solicitada, como condiciones necesarias para la deducción del costo o gasto.

Se entiende que se cumple el test de beneficio cuando el servicio prestado proporciona valor económico o comercial para el destinatario del servicio, mejorando o manteniendo su posición comercial, lo que ocurre si partes independientes hubieran satisfecho la necesidad del servicio, ejecutándolo por sí mismas o a través de un tercero.

La documentación e información proporcionada debe evidenciar la prestación efectiva del servicio, la naturaleza del servicio, la necesidad real del servicio, los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio, así como los criterios razonables de asignación de aquellos. En caso de cambiar de criterio de asignación, el contribuyente debe justificar la razón y/o necesidad de dicho cambio.

La deducción del costo o gasto por el servicio recibido, se determina sobre la base de la sumatoria de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio así como de su margen de ganancia.

A tal efecto, tratándose de servicios de bajo valor añadido, el referido margen no puede exceder el cinco por ciento (5%) de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio.

Se considera como servicios de bajo valor añadido aquellos que cumplen con las siguientes características: (i) tienen carácter auxiliar o de apoyo; (ii) no constituyen actividades principales del contribuyente o del grupo multinacional, según corresponda; (iii) no requieren el uso de intangibles únicos y valiosos, ni conducen a la creación

de intangibles únicos y valiosos; y (iv) no conllevan asumir o controlar un nivel alto o significativo de riesgo, ni generan un nivel de riesgo significativo para el proveedor del servicio.

El reglamento podrá señalar de manera referencial los servicios que califican como de bajo valor añadido y aquellos que no.

En todo caso, tanto el costo y gasto como el margen de ganancia se valoran conforme al análisis de comparabilidad del inciso d) y son susceptibles de los ajustes señalados en el inciso c)."

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

Primera. Vigencia

El presente decreto legislativo entra en vigencia el 1 de enero de 2017.

Segunda. Obligaciones formales previstas en el inciso g) del artículo 32°-A de la Ley

La presentación de la declaración jurada informativa Reporte Local será exigible a partir del año 2017, mientras que la presentación de las declaraciones juradas informativas Reporte Maestro y Reporte País por País será exigible a partir del año 2018.

POR TANTO:

Mando se publique y cumpla, dando cuenta al Congreso de la República.

Dado en la Casa de Gobierno, en Lima, a los treinta días del mes de diciembre del año dos mil dieciséis.

PEDRO PABLO KUCZYNSKI GODARD
Presidente de la República

ALFONSO GRADOS CARRARO
Ministro de Trabajo y Promoción del Empleo
Encargado del Despacho de la Presidencia
del Consejo de Ministros

ALFREDO THORNE VETTER
Ministro de Economía y Finanzas

1469407-1

**DECRETO LEGISLATIVO
N° 1313**

EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA

POR CUANTO:

Que mediante Ley N° 30506, Ley que delega en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar en materia de reactivación económica y formalización, seguridad ciudadana, lucha contra la corrupción, agua y saneamiento y reorganización de Petroperú S.A., el Congreso de la República ha delegado en el Poder Ejecutivo, por el plazo de noventa (90) días calendario, la facultad de legislar para adecuar la legislación nacional a los estándares y recomendaciones internacionales emitidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) sobre el intercambio de información para fines tributarios, fiscalidad internacional, erosión de bases imponibles, precios de transferencia y combate contra la elusión tributaria; así como perfeccionar el marco normativo referido al secreto bancario y reserva tributaria para combatir la evasión y elusión tributaria y facilitar el cumplimiento de los acuerdos y compromisos internacionales, respetando los derechos, principios y procedimientos previstos en la Constitución Política del Perú;

De conformidad con lo establecido en el artículo 104 de la Constitución Política del Perú y en ejercicio de las facultades delegadas de conformidad con el numeral a.7) del literal a) del inciso 1) del artículo 2 de la Ley N° 30506; Con el voto aprobatorio del Consejo de Ministros; y, Con cargo de dar cuenta al Congreso de la República;

Ha dado el Decreto Legislativo siguiente: