



**GÁLVEZ &
DOLORIER**

ABOGADOS

PRECIOS DE TRANSFERENCIA: SE APRUEBAN NORMAS PARA LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES JURADAS INFORMATIVAS "REPORTE MAESTRO" Y "REPORTE PAÍS POR PAÍS" CORRESPONDIENTE A LOS EJERCICIOS 2017 EN ADELANTE Y LA SUNAT PRECISA REQUISITOS ADICIONALES RELACIONADOS A LAS OBLIGACIONES FORMALES DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

I. Obligaciones formales de precios de transferencia: ¿Deben existir necesariamente transacciones entre partes vinculadas o desde, hacia o través de paraísos fiscales para estar obligados a presentar la declaración jurada "Reporte Maestro" y la declaración jurada "Reporte País por País"

1) El régimen de precios de transferencia en el Perú que fue aprobado desde el 1 de enero de 2004 (Decreto Legislativo Nro. 945) definió que los contribuyentes que estuvieran dentro del "ámbito de aplicación" de la norma de precios de transferencia estarían obligados a cumplir con las obligaciones formales allí establecidas (presentar una declaración jurada informativa anual, contar con un estudio técnico de precios de transferencia y conservar toda la documentación sobre la determinación de los precios, contraprestaciones y márgenes en las operaciones llevadas a cabo con partes vinculadas y desde, hacia o a través de paraísos fiscales).

2) En el año 2013, con la entrada en vigencia del Decreto Legislativo Nro. 1112, quedó claro que el "ámbito de aplicación" de precios de transferencia consiste en la definición de a quienes se aplica este régimen. La norma dispuso que se aplica a las *"transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas o las que se realicen desde, hacia o a través de paraísos o territorios de baja o nula imposición"*.

De esta manera, las obligaciones formales de precios de transferencia serían exigibles únicamente cuando se compruebe algún tipo de transacciones entre partes vinculadas o desde, hacia o a través de paraísos fiscales que requirieran de valorización.

3) Como consecuencia de los Reportes finales aprobados en el marco del proyecto BEPS de la OCDE, se produjo un nuevo cambio en la LIR vigente desde el 1 de enero de 2017, ahora relacionado a las obligaciones formales de precios de transferencia (Decreto Legislativo Nro. 1312).

Del cuadro que sigue se aprecia que en el Perú únicamente, el Reporte Local sería exigido para aquellos *"contribuyentes sujetos al ámbito de aplicación de precios de transferencia"*; mientras que el "Reporte Maestro" y el "Reporte País por País", se convertían en obligaciones totalmente independientes de las transacciones realizadas entre partes vinculadas o



paraísos fiscales, pues su obligatoriedad depende del cumplimiento de requisitos objetivos tales como la pertenencia a un "Grupo" o "Grupo Multinacional" o el nivel de ingresos devengados del contribuyente domiciliado o del Grupo Multinacional, conforme se aprecia a continuación:

| Tipos de declaraciones juradas informativas | | | | |
|---|--------------------------|--|---|---|
| | | Reporte Local | Reporte Maestro | Reporte País por País |
| ALCANCE DE LA OBLIGACIÓN FORMAL | LIR (Art. 32-A inciso g) | 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 (...). | 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 (...). | 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 (...). (*) |

(*) El Reglamento definió que los ingresos del Grupo Multinacional deben ser iguales o mayores a 2,700 millones de soles.

- 4) Esta forma de redacción de la norma planteó interrogantes válidas sobre este nuevo esquema de declaraciones juradas informativas que se creaba en el país:
- ¿Era posible exigir la presentación del "Reporte Maestro" y del "Reporte País por País" aun cuando la entidad peruana no hubiera realizado transacciones con partes vinculadas o paraísos fiscales a pesar de pertenecer a Grupos o Grupos Multinacionales?
 - ¿Cómo interpretar la existencia de estas obligaciones cuando se recogen expresamente en el capítulo peruano de precios de transferencia que, antes que nada, exige como requisito de entrada al régimen estar precisamente en su ámbito de aplicación, es decir llevar a cabo operaciones con partes vinculadas o paraísos fiscales?
- 5) Como se desprenden de la LIR y su Reglamento, estos tres tipos de declaraciones juradas informativas estaban comprendidas dentro del inciso relacionado a las declaraciones juradas y obligaciones formales del régimen de precios de transferencia (inciso g) aprobadas dentro del inciso g) del art.



GÁLVEZ &
DOLORIER

ABOGADOS

32-A de la LIR. Por ello, bajo una interpretación sistemática tendríamos que concluir que solo y únicamente los sujetos comprendidos en el "ámbito de aplicación" debían cumplirlas y, entonces, tendría que ser necesario verificar al menos alguna transacción con partes vinculadas o con paraísos fiscales para ser exigibles.

No obstante ello, vemos que literalmente el inciso g) del artículo 32-A y luego el mismo Reglamento (Decreto Supremo Nro. 333-2017-EF) exigirían el "Reporte Maestro" y el "Reporte País por País" con absoluta prescindencia de la comprobación de operaciones entre vinculadas o con paraísos fiscales. En efecto, revisada la Ley y su reglamento llegamos a la indefectible conclusión que no es necesario siquiera estar dentro del ámbito de aplicación de precios de transferencia (Ej. operaciones vinculadas de ningún tipo), pues ello fluye de la literalidad de la LIR.

El origen de estas obligaciones ("Reporte Maestro" y "Reporte País por País") demostraría que las obligaciones son de información general sobre el negocio de un "Grupo" o "Grupo Multinacional" y habrían sido diseñadas con más apego a la finalidad el Reporte Final de la acción 13 del proyecto BEPS (reportes) que al alcance de la norma peruana de precios de transferencia, convirtiéndose claramente en obligaciones desvinculadas del estricto ámbito de aplicación de precios de transferencia (transacciones llevadas a cabo con partes vinculadas o paraísos fiscales).

Sin duda, de la revisión de la LIR y su Reglamento en relación al "Reporte Maestro" y al "Reporte País por País" hubiera sido más coherente aprobar su cumplimiento en forma separada del mismo régimen de precios de transferencia y darles un alcance general como herramientas de información que combaten, en general, la elusión fiscal.

- 6) Ahora bien, la Resolución de Superintendencia No. 163-2018/SUNAT acaba de dar un giro a este alcance literal.

Resulta que ahora la norma establece que tanto el "Reporte Maestro" como el "Reporte País por País", se exigen al contribuyente "sujeto a las normas de precios de transferencia", esto es, que haya celebrado transacciones con partes vinculadas o paraísos fiscales, tal y como expresamente la Resolución de SUNAT menciona en sus dos primeros considerandos:

*Que el Decreto Legislativo N° 1312 modificó el inciso g) del artículo 32-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta (...), estableciéndose para **aquellos contribuyentes sujetos a las normas de precios de transferencia**, que formen parte de un grupo y cuyos ingresos devengados en el ejercicio gravable superen las 20,000 UIT, la **obligación de presentar** anualmente, de acuerdo con lo que señale el reglamento, la declaración jurada informativa **Reporte Maestro** (...).*



**GÁLVEZ &
DOLORIER**

ABOGADOS

Que asimismo, el referido inciso prevé – para aquellos contribuyentes sujetos a las normas de precios de transferencia que formen parte de un grupo multinacional – la obligación de presentar anualmente, conforme a lo que indique el reglamento, la declaración jurada informativa Reporte País por País (...).

Llama poderosamente la atención que la Resolución de la SUNAT aluda al texto de la ley, cuando de ésta no se advierte, en modo alguno, el alcance que ahora se le quiere otorgar. Sin duda, utilizar una norma de menor jerarquía como esta Resolución, no soluciona el problema que la misma Ley ha creado.

En concordancia con la interpretación que se está adoptando respecto de estas obligaciones, la Resolución de Superintendencia ha incluido como requisito del "Reporte Maestro" la necesidad que se hayan realizado transacciones entre partes vinculadas o desde, hacia o a través de paraísos fiscales, incorporando para ello un "monto de operaciones"

No existe similar agregado para la declaración jurada "Reporte Local", lo que planteará varias cuestiones en el futuro, pues bajo el reconocimiento expreso que hace la SUNAT – de algo que no dice la LIR – el "Reporte País por País" solo será exigible en la medida que se hayan realizado transacciones con las partes vinculadas o con paraísos fiscales.

II. Sujetos obligados a presentar la declaración jurada "Reporte Maestro" y "Reporte País por País"

Sin perjuicio de lo señalado en el punto anterior, después de aprobada la Resolución de SUNAT, tenemos el siguiente cuadro que resume a los contribuyentes obligados a presentar estas declaraciones:

| | SUJETOS OBLIGADOS | REQUISITOS CONJUNTOS | |
|-----------------|---|--|--|
| | | LIR Y REGLAMENTO | RESOLUCION SUNAT |
| Reporte Maestro | Contribuyentes domiciliados en el Perú, que formen parte de un "Grupo" (1) | Con ingresos del contribuyente domiciliado, devengados en el ejercicio, mayores a S/. 20,000 UIT (S/. 81,000,000 por el ejercicio 2017) | Hubiera realizado transacciones con partes vinculadas o desde, hacia o a través de PF cuyo monto de operaciones sea igual o mayor de 400 UIT (5) |



GÁLVEZ & DOLORIER

ABOGADOS

| | | | |
|-----------------------|--|--|--|
| Reporte País por País | (a) La matriz domiciliada en el país de un "Grupo Multinacional" (2) | Con ingresos del "Grupo Multinacional" según estados financieros consolidados, devengados en el ejercicio anterior al que corresponde la declaración mayores a S/. 2,700'000,000. | |
| | (b) El contribuyente domiciliado en el país que, no siendo la matriz, fuera designado por el "Grupo Multinacional" como " Matriz Representante " (3) | - Con ingresos del "Grupo Multinacional", según estados financieros consolidados, devengados del ejercicio anterior mayores a S/. 2,700'000,000. | <ul style="list-style-type: none">- El contribuyente debe comunicar de su designación a la SUNAT hasta el último día hábil del mes anterior al que corresponda presentar la declaración.- Para la comunicación de la designación el contribuyente deberá informar a la SUNAT de acuerdo al formato del Anexo II. ENLACE ANEXO II- Si a la fecha del vencimiento del plazo no se ha comunicado, se considerarán como designados a todos los contribuyentes integrantes del "Grupo Multinacional", domiciliados en Perú. |



| | | | |
|--|---|--|--|
| | <p>(c) El contribuyente domiciliado en el país que, no siendo la matriz, sea integrante de un "Grupo Multinacional"</p> | <ul style="list-style-type: none">- Con ingresos del "Grupo Multinacional", según estados financieros consolidados, devengados del ejercicio anterior mayores a S/. 2,700'000,000; y,- Se cumpla con alguna o varias de tres condiciones (4) | <ul style="list-style-type: none">- El contribuyente debe comunicar de su designación a la SUNAT hasta el último día hábil del mes anterior al que corresponda presentar la declaración.- Para la comunicación de la designación el contribuyente deberá informar a la SUNAT de acuerdo al formato del Anexo II. ENLACE ANEXO II- Si a la fecha del vencimiento del plazo no se ha comunicado, se considerarán como designados a todos los contribuyentes integrantes del "Grupo Multinacional", domiciliados en Perú.- El contribuyente domiciliado está exceptuado de presentar el Reporte País por País, si a la fecha del vencimiento del plazo para la presentación del "Reporte País por País" (o antes) el "Grupo Multinacional" presenta el mencionado Reporte a través de una "Matriz Representante" domiciliada en jurisdicción distinta al Perú. |
|--|---|--|--|

- (1) "Grupo":** Al conjunto de personas, empresas o entidades vinculadas por relaciones de propiedad o control, de forma tal que esté obligado a formular estados financieros consolidados con arreglo a los principios de contabilidad generalmente aceptados o que estaría obligado a ello si las acciones, participaciones u otros documentos representativos del patrimonio de tales personas, empresas o entidades se negociaran en mecanismos centralizados de negociación.
- (2) "Grupo Multinacional":** Al grupo conformado por una o más personas, empresas o entidades domiciliadas en el país y una o más personas, empresas o entidades no domiciliadas en el país, o que esté conformado por una persona, empresa o entidad domiciliada a efectos fiscales en una jurisdicción y que tribute en otra jurisdicción por las actividades realizadas a través de un establecimiento permanente.



- (3) **"Matriz Representante"**: Al integrante de un grupo multinacional que haya sido designado por dicho grupo como representante único de la matriz a fin de presentar la declaración jurada informativa Reporte País por País, en nombre del grupo multinacional, en la jurisdicción de domicilio o residencia de dicho integrante.
- (4) Condiciones:
1. La matriz no domiciliada no está obligada a presentar el Reporte País por País en su jurisdicción de domicilio.
 2. La jurisdicción de domicilio de la matriz no tenga suscrito con el Perú un Acuerdo entre Autoridades Competentes para el intercambio de información.
 3. La jurisdicción de domicilio de la matriz extranjera haya incurrido en un incumplimiento sistemático de intercambio de información.
- (5) El **"monto de las operaciones"** es la sumatoria, en términos absolutos, de los importes involucrados en las transacciones entre partes vinculadas y desde, hacia o a través de paraísos fiscales, sea que reporten ingresos, gastos o costos, por los siguientes conceptos:
- (i) Ingresos devengados en el ejercicio que generen rentas gravadas,
 - (ii) Adquisiciones de bienes y/o servicio y cualquier otro tipo de transacciones realizadas en el ejercicio que:
 - ii.1. Resulten costos o gastos deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta.
 - ii.2. No siendo deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta, resulten rentas gravadas de fuente peruana para una de las partes.
 - (iii) En transferencias de propiedad a título gratuito, se considera el valor del costo computable del bien.
 - (iv) En prestaciones de servicios a título gratuito o cualquier otra operación gratuita distinta a la transferencia de propiedad, el importe a considerar es cero.
 - (v) No se incluye el monto de las contraprestaciones pagadas al titular de una EIRL o accionistas o socios de personas jurídicas, que trabajan en el negocio, previstas en el inciso n) del artículo 37° de la Ley del IR.

III. Fechas de vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas "Reporte Maestro" y "Reporte País por País"

| Ejercicio gravable por el que se presentan | Fecha de Vencimiento |
|--|---|
| 2017 | Noviembre de 2018 (1) |
| 2018 y siguientes | Según cronograma de vencimientos aplicable a la declaración de tributos de liquidación mensual correspondientes al periodo tributario setiembre del ejercicio siguiente al que corresponda la declaración. |



**GÁLVEZ &
DOLORIER**

ABOGADOS

(1) El día de vencimiento varía según el último dígito del RUC.

Para cualquier duda sobre este tema y otro vinculado a la aplicación de las normas de Precios de transferencia, contacte con Silvia Muñoz Salgado a smunoz@gydabogados.com.