

¿Está su empresa obligada a aplicar las normas de precios de transferencia?

Aspectos tributarios a tener en cuenta para transacciones realizadas entre empresas vinculadas

Elizabeth

NIMA NIMA^(*)

1. Introducción

Desde el punto de vista fiscal, las normas de precios de transferencia se establecen con la finalidad de adecuar los precios pactados por partes vinculadas a los precios que partes no vinculadas fijen en un mercado libre (no controlado), eliminando así las ventajas fiscales que pudieran conseguir empresas de un mismo grupo económico y, otorgándoles un tratamiento igualitario respecto de aquellas personas o empresas no vinculadas.

Tales normas fueron recogidas por nuestra legislación en el año 2001, mediante la Ley N° 27356 que modificó la Ley del Impuesto a la Renta; siendo reguladas con mayor detalle mediante el Decreto Legislativo N° 945, cuyas modificaciones eran de aplicación para el ejercicio 2004.

Con dicha regulación se crearon una serie de obligaciones que las empresas vinculadas debían cumplir para sustentar los precios fijados en sus transacciones, tales como llevar un estudio técnico, contar con determinada documentación e información, aplicar determinados métodos de valoración a efecto de fijar los precios de transferencia, etc.

Luego de dos años, mediante el Decreto Supremo N° 190-2005-EF, publicado el 31 de diciembre de 2005, se ha regulado la forma cómo se deberán cumplir con tales obligaciones, habiéndose precisado el ámbito de aplicación de las normas de precios de transferencia.

Bajo este contexto, en el presente informe expondremos los parámetros y condiciones

Resumen ejecutivo

Cuando estamos ante transacciones realizadas entre grupos empresariales o empresas vinculadas, automáticamente se asume que deben aplicarse las normas de precios de transferencia a efectos de establecer si los valores asignados a dichas transacciones corresponden a los valores normales que se asignarían a aquellas transacciones celebradas entre empresas no vinculadas, lo cual no es correcto.

que deberán cumplirse para la aplicación de las normas de precios de transferencia así como las obligaciones que surgen de su aplicación.

2. ¿Qué debemos entender por precios de transferencia?

Desde el punto de vista fiscal, las normas de precios de transferencia permiten a las autoridades administrativas tributarias de diversos países la posibilidad de controlar, verificar y, de ser el caso, objetar, el valor asignado a los bienes y servicios en transacciones realizadas entre empresas vinculadas.

No obstante, el concepto de “precios de transferencia” no cuenta actualmente con una definición legal establecida, siendo las definiciones existentes más bien de carácter económico.

En efecto, varios autores y tratadistas definen a los precios de transferencia de

la siguiente manera:

- Como aquel precio que se pacta y realiza entre sociedades vinculadas de un grupo empresarial multinacional, por transacciones de bienes (físicos o inmateriales) y servicios y que pueden ser diferentes a los que se hubieran pactado entre sociedades independientes⁽¹⁾.
- Como aquellos precios que utilizan o pactan entre sí sociedades sometidas al mismo poder de decisión, circunstancia que permite, a través de la fijación de precios convenidos entre ellas, transferir beneficios o pérdidas de unas a otras, situadas las más de las veces en países distintos⁽²⁾.
- Como aquellos que presuponen la divergencia entre el precio estipulado entre empresas asociadas, conjunto vinculado, y el precio de competencia, fijado por empresas independientes actuando en circunstancias similares⁽³⁾.

Como podemos apreciar, el denominador común de las citadas definiciones lo constituye el hecho de que los precios de transferencia son los valores usualmente establecidos en transacciones realizadas entre empresas vinculadas, y que suelen ser diferentes a los valores establecidos en transacciones realizadas entre empresas no vinculadas en situaciones similares, esto es, a los valores de mercado.

En efecto, los precios de transferencia presuponen la divergencia entre el precio estipulado entre empresas vinculadas, y el precio de competencia, fijado por empresas independientes o no vinculadas actuando en circunstancias similares.

3. ¿En qué casos se aplican las normas de precios de transferencia?

Según resulta del numeral 4 del artículo 32 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante TUO de la LIR), aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF (08/12/2004), las normas de precios de transferencia son de aplicación, entre otras, para aquellas transacciones realizadas entre partes vinculadas⁽⁴⁾⁽⁵⁾ (sobre los criterios de vinculación véase el Informe Empresarial de esta quincena, página E-1).

No obstante, no basta con verificar que se hayan celebrado transacciones entre partes vinculadas para que surja la obligación de aplicar las normas de precios de transferencia.

En efecto, para que tales normas sean de aplicación será necesario que además de la vinculación, se configuren cualquiera de los siguientes supuestos:

- Que la valoración convenida entre las partes vinculadas hubiera determinado el pago del Impuesto a la Renta, en el país, menor al que hubiere correspondido pagar de aplicarse el valor de mercado.

Para dicho efecto, se entiende que ocasionan una menor determinación del Impuesto a la Renta, entre otros, la comprobación del diferimiento de rentas o la determinación de mayores pérdidas tributarias de las que hubiera correspondido declarar en el ejercicio gravable correspondiente.

- Cuando se trate de operaciones internacionales en donde concurran dos o más países o jurisdicciones distintas.

- Cuando se trate de operaciones nacionales en las que, al menos, una de las partes:

- Sea un sujeto inafecto (salvo que se trate del Sector Público nacional) o goce de exoneraciones del Impuesto a la Renta.
- Pertenezca a regímenes diferenciales del Impuesto a la Renta (tales como el régimen agrario, de amazonía, etc.).
- Tenga suscrito un convenio que garantiza la estabilidad tributaria.
- Haya obtenido pérdidas en los últimos seis (6) ejercicios gravables, cuyo plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta ya hubiera vencido.

En este caso las pérdidas tributarias son las que resulten de la realización de aquellas actividades consideradas como rentas de tercera categoría.

- En transacciones celebradas a título oneroso o gratuito.

Cabe anotar que este último supuesto no ha sido previsto por la Ley del Impuesto a la Renta, habiendo sido agregado, en nuestra opinión ilegalmente, por la norma reglamentaria⁽⁶⁾. En efecto, según resulta de dicho supuesto, cualquier operación que se celebre entre partes vinculadas (onerosa o gratuita) deberá registrarse por las normas de precios de transferencia aun cuando como resultado de dicha operación, no se determine un menor Impuesto a la Renta por pagar en el ejercicio en que se realice la misma, o cuando ninguna de las partes intervinientes goce de alguno de los beneficios establecidos para el Impuesto en mención, situaciones que serían las únicas que obligarían a aplicar las normas de precios de transferencia.

Como vemos, el solo hecho de haberse realizado una operación entre partes vinculadas, no faculta necesariamente a la Administración Tributaria a ajustar el valor convenido en dicha transacción, pues es imprescindible que ocurra cualquiera de los supuestos descritos, esto es, que haya una menor tributación o el diferimiento de la misma o que uno de los sujetos participantes de la transacción goce de beneficios tributarios.

En ese sentido, consideramos que tratándose de supuestos distintos a los antes descritos (salvo el contenido en el literal d), corresponderá aplicar las reglas de valor de mercado pactado entre partes independientes a efectos de establecer el valor real de los precios o monto de las transacciones.

Tal consideración se ve corroborada por la misma norma reglamentaria cuando establece que tratándose de supuestos distintos a los antes descritos, los precios o monto de las contraprestaciones (que sean equivalentes a aquellos que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables), se determinarán según las reglas de valor de mercado establecidas en los numerales 1 al 3 del artículo 32 del TUO de la LIR y en los artículos 19 y 19-A del Reglamento.

Por el contrario, de verificarse cualquiera de tales supuestos, el valor de las transacciones se fijará aplicando los precios de transferencia y en ese sentido, dicho valor se fijará, en principio, en función al valor que normalmente se fija para dichas transacciones con terceros "no vinculados", y, solo en el caso de no poder establecerse dicho valor (por no realizar las partes vinculadas ventas o servicios iguales o

similares con terceros), este será el que usualmente establezcan las personas o empresas no vinculadas entre sí, así lo dispone el numeral 4 del artículo 32 del TUO de la LIR.

4. ¿Cómo se aplican las normas sobre precios de transferencia?

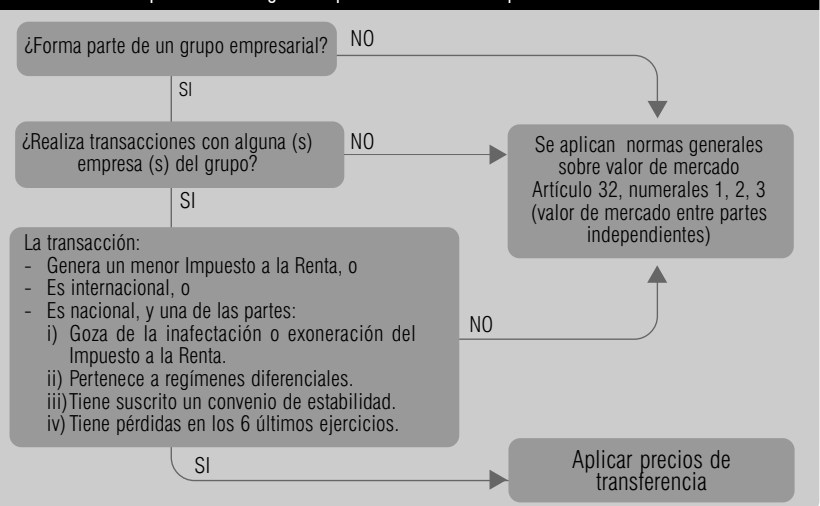
De haberse producido cualquiera de los supuestos que permiten la aplicación de las normas de precios de transferencia y, en consecuencia, de existir la obligación de cumplir con las obligaciones que la aplicación de dichas normas conlleva, es necesario establecer el procedimiento para determinar el valor de mercado de las transacciones realizadas entre empresas vinculadas, pues de la debida aplicación de dicho procedimiento, dependerá que la Sunat pueda realizar ajustes en los valores fijados en dichas transacciones. El hecho de que se verifique la ocurrencia de cualquiera de los supuestos descritos en el párrafo 3, anterior, de modo alguno faculta a la Sunat a efectuar, de manera inmediata, ajustes a los precios o montos fijados en las transacciones, pues para que ello ocurra, debe verificarse primero que se hayan cumplido con determinados parámetros y condiciones.

En efecto, el numeral 4 del artículo 32 del TUO de la LIR cuando establece cuál es el valor de mercado de las transacciones entre las partes vinculadas, hace referencia a los precios que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones **comparables, en condiciones iguales o similares**.

Como vemos, las reglas de precios de transferencia recogen lo que en doctrina se conoce como "Arm's Length Principle" o "Principio de Libre Concurrencia", principio que es reconocido por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y cuyas pautas constituyen fuente de interpretación para la aplicación de las normas de precios de transferencia, según lo dispone el inciso h) del artículo 32-A del TUO de la LIR⁽⁷⁾. Según la definición establecida por la OCDE, se entiende por "libre concurrencia" al principio por el cual **los precios acordados en transacciones entre empresas vinculadas deben corresponder a los precios que habrían sido acordados en transacciones entre sujetos no vinculados entre sí, en condiciones iguales o similares** en un mercado abierto.

Como podemos notar, por el principio de libre concurrencia se busca que las partes vinculadas fijen el precio de sus transacciones a un valor usual y real, el cual,

¿Su empresa está obligada a aplicar las normas de precios de transferencia?



consideramos, no debe ser necesariamente el fijado por el mercado pues, dependerá de las condiciones y circunstancias en que dichas transacciones sean realizadas.

En efecto, si bien para comparar y establecer los precios fijados en transacciones realizadas entre partes vinculadas, las reglas sobre precios de transferencia obligan a acudir al valor acordado por dichas partes con terceros no vinculados, o en su defecto, al acordado entre partes no vinculadas (independientes), tales comparaciones deberán efectuarse respecto de transacciones que sean comparables, esto es, transacciones realizadas en condiciones iguales o similares.

Al respecto, el TUO de la LIR establece que las transacciones resultan comparables, cuando se cumple al menos una de las siguientes condiciones:

- a) Que ninguna de las diferencias que existan entre las transacciones objeto de comparación o entre las características de las partes que las realizan pueda afectar materialmente el precio, monto de contraprestaciones o margen de utilidad; o
- b) Que aun cuando existan diferencias entre las transacciones objeto de comparación o entre las características de las partes que las realizan, que puedan afectar materialmente el precio, monto de contraprestaciones o margen de utilidad, dichas diferencias pueden ser eliminadas a través de ajustes razonables.

Para determinar si las transacciones son realmente comparables se deberán tomar en cuenta aquellos elementos o circunstancias que reflejen en mayor medida la realidad económica de las transacciones, para cuyo efecto se considerarán los siguientes elementos:

- a) Las características de los bienes o servicios transados en el mercado, tales como la calidad, la disponibilidad y el volumen vendido, en el caso de bienes; o su naturaleza y duración, en el caso de servicios (ver cuadro 1).
- b) Las funciones o actividades económicas,

incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.

Para el caso de los activos se tomará en cuenta su clase, naturaleza, antigüedad, valor de mercado y situación jurídica.

En el caso de los riesgos de la operación, se tomará en cuenta, entre otros:

- Los riesgos de mercado, incluyendo fluctuaciones en el precio de los insumos y de los productos finales.
- Los riesgos financieros, incluyendo fluctuaciones en tipo de cambio de divisas extranjeras y tasas de interés.
- Los riesgos de pérdidas asociados con la inversión.
- Los riesgos de crédito y cobranza.
- Los riesgos en la calidad del producto.
- Los riesgos comerciales generales relacionados con la posesión de bienes, plantas y equipo.
- Los riesgos relacionados con el éxito o el fracaso de las actividades de investigación y desarrollo.

Las funciones o actividades a considerar son:

- Investigación y desarrollo.
- Diseño e ingeniería del producto.
- Fabricación, extracción y ensamblaje.
- Compra y manejo de materiales.
- Distribución, comercialización y publicidad.
- Transporte, almacenamiento y servicios de postventa.
- Servicios de apoyo a la gestión.
- Servicios administrativos, legales, de contabilidad y finanzas, de crédito y cobranza.

- c) Las condiciones y términos contractuales pactados por las partes intervinientes en la transacción, tales como la forma de pago, la existencia de descuentos, responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos, la duración del contrato, etc.

Cuadro 1

Elementos a tener en cuenta en el caso de:

Transacciones financieras	Prestación de servicios	Enajenación, arrendamiento o cesión en uso de bienes tangibles	Cesión definitiva o en uso de bienes intangibles	Enajenación de acciones, participaciones u otros valores mobiliarios
<ul style="list-style-type: none">- Monto del principal.- Plazo o periodo de amortización.- Garantías.- Solvencia del deudor.- Tasa de interés.- Monto de las comisiones.- Calificación del riesgo.- País de residencia del deudor.- Moneda.- Fecha.- Cualquier otro pago o cargo, que se realice o practique en virtud de las mismas.	<ul style="list-style-type: none">- La naturaleza del servicio.- La duración del servicio.	<ul style="list-style-type: none">- Las características físicas.- Calidad y disponibilidad del bien.- Volumen de la oferta.	<ul style="list-style-type: none">- La forma contractual de la transacción: licencia, franquicia o cesión definitiva.- La identificación del intangible (derechos de la propiedad intelectual o de la propiedad industrial) y la descripción de cualquier método, programa, procedimiento, sistema, estudio u otro tipo de transferencia de tecnología.- La duración del contrato.- El grado de protección y los beneficios que se espera obtener de su uso.	<ul style="list-style-type: none">- El valor de participación patrimonial de los valores que se enajenen.- El valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados.- El valor de cotización que se registre en el momento de la enajenación, tratándose de enajenaciones bursátiles.- El valor promedio de apertura y cierre registrado en la bolsa de valores o mecanismo centralizado de negociación, tratándose de enajenaciones extrabursátiles de acciones u otros valores que coticen en bolsa.

Sobre el particular, existen Resoluciones del Tribunal Fiscal que establecen algunos criterios económicos a tener en cuenta a efectos de determinar el valor de mercado de las transacciones. En efecto, en las Resoluciones N°s. 881-2-99 del 17/11/1999 y 308-4-96 del 31/01/1996, se considera posible que se otorgue a un cliente, un precio más ventajoso que el que se concede a los demás clientes, más aún si se tiene en consideración las circunstancias tales como volumen anual de operaciones, el pago anticipado, precios en dólares establecidos de antemano durante un periodo de una fuerte y constante devaluación de la moneda, etc.

- d) Las circunstancias económicas dentro de las cuales se realizan las transacciones, tales como la dimensión del mercado, su ubicación geográfica, la fase de comercialización (distribuidor, mayorista o minorista), el grado de competencia, la disponibilidad de los bienes o servicios (niveles de oferta y demanda), la existencia de bienes o servicios sustitutos, etc.

Sobre el particular existen pronunciamientos del Tribunal Fiscal que establecen que "el valor de mercado no necesariamente debe ser superior al costo, pudiendo ocurrir que una empresa venda sus productos por debajo del costo si el valor de mercado es menor; asimismo, el mayor costo puede originarse por factores tecnológicos, por una mayor carga financiera soportada por una empresa en comparación con otra, al acceso a los mercados de insumo, entre otros motivos, (...)" (Resoluciones N°s. 873-2-2000, 8746-3-2001 y 703-1-2001).

- e) Las actividades económicas más importantes desarrolladas por la empresa a fin de determinar los niveles o porcentajes de producción y los márgenes de utilidad. En este caso, se deberá tomar en cuenta los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.

En este sentido, en la Resolución N° 490-3-2001 del 30/10/2001, el Tribunal Fiscal considera necesario establecer qué porcentaje de los ingresos corresponde a las ventas analizadas teniendo en cuenta los distintos niveles de clientes (distribuidor, subdistribuidor o consumidor final), así como el volumen y margen de utilidad.

- f) Las estrategias de negocios, tales como las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado, la innovación y el desarrollo de nuevos productos, la valoración del impacto de los cambios políticos, etc.

Como podemos apreciar, si bien para establecer los precios de transferencia de las transacciones realizadas entre partes vinculadas, se toman como referencia los precios o montos pactados por ellas con terceros no vinculados o los pactados entre sí por terceros no vinculados, esto no resulta suficiente, debiéndose tener en cuenta además las condiciones y circunstancias en las que tales transacciones son realizadas.

Solo una vez efectuadas las comparaciones entre sujetos y operaciones iguales o similares, y establecido que el valor fijado por las partes vinculadas para determinada transacción difiere del valor de mercado, sea porque han sido sobrevaluadas o subvaluadas, la Sunat podrá efectuar los ajustes necesarios tanto para el transferente como para el adquirente de los bienes o servicios.

Cabe anotar que la determinación del valor

de mercado se realizará transacción por transacción, salvo que:

- i) Las transacciones separadas se encuentren estrechamente relacionadas.
- ii) Se trate de operaciones continuadas en las que no es posible efectuar una evaluación independiente de cada transacción.

Si las transacciones han sido contratadas en forma integrada corresponderá efectuar una evaluación separada de las mismas a fin de determinar independientemente el valor de mercado para cada elemento, para posteriormente determinar si el valor de la transacción de forma integrada, sería el que hubiesen pactado partes independientes.

Es necesario tener en cuenta que en este caso, el Reglamento no ha establecido un importe mínimo por transacción a efectos de aplicar las normas de precios de transferencia, con lo cual, cualquiera sea el importe de la transacción se deberá aplicar dichas normas.

5. ¿Cuáles son los métodos que deben utilizar para determinar los precios de transferencia?

Además del análisis de comparabilidad antes descrito, deberán utilizarse determinados métodos de valoración para reflejar la realidad económica de las operaciones (sobre la aplicación de los métodos véase el Informe Contable de esta quincena).

Métodos para determinar precios de transferencia (inciso e) del artículo 32-A del TUO de la LIR)

- a) Método del precio comparable no controlado
- b) Método del precio de reventa
- c) Método del costo incrementado
- d) Métodos de la partición de utilidades
- e) Método residual de partición de utilidades
- f) Método del margen neto transaccional

6. ¿Cuáles son las obligaciones formales que se deben cumplir por aplicación de las normas de precios de transferencia?

6.1. ¿Debo contar con un estudio técnico?

Las partes vinculadas deberán contar con un estudio técnico que respalde el cálculo de los precios de transferencia.

Cabe anotar que la exigencia del estudio técnico es solo de aplicación para operaciones celebradas entre partes vinculadas a partir del 1 de enero de 2006, pues así lo dispone expresamente la Primera Disposición Final del Decreto Supremo N° 190-2005-EF. No obstante lo anterior, es necesario precisar que aquello no supone la inaplicación de las normas de precios de transferencia para el caso de las transacciones realizadas entre empresas vinculadas entre el 1 de enero de 2001 y el 31 de diciembre de 2005.

En efecto, para los periodos 2001 al 2005, ya existían normas especiales que regulaban las transacciones realizadas entre empresas vinculadas que, si bien no establecían obligaciones de carácter formal, sí establecían la obligación de realizar algunas comparaciones a efectos de determinar el valor de mercado de las transacciones.

Por ejemplo: la Ley N° 27356, que modificó la Ley del Impuesto a la Renta, establecía que para las transacciones entre empresas vinculadas económicamente, el valor de mercado sería el que normalmente se obtiene en las operaciones que la empresa realiza con terceros no vinculados en condiciones iguales o similares, o en su defecto el valor que se obtenga en una

operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares.

Para realizar dichas comparaciones, el Decreto Supremo N° 045-2001-EF que modificó el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, estableció métodos de valoración y algunos criterios de comparación. Finalmente, el artículo 24 del Reglamento establecía cuáles eran los criterios de vinculación económica.

Como vemos, al existir normas que regulaban la aplicación de las reglas de precios de transferencia, no podríamos considerar que las mismas serían de aplicación recién a partir del ejercicio 2006, situación que sí se daría respecto de la exigencia del cumplimiento de obligaciones formales (contar con un estudio técnico y presentar una declaración jurada anual), salvo la referida a la exigencia de contar con información sustentatoria conforme lo explicaremos más adelante.

No obstante lo anterior, es necesario precisar que existe un sector que opina lo contrario, esto es, que las normas de precios de transferencia recién serían de aplicación a partir del ejercicio 2006. El sustento de dicha posición sería que, cuando el Decreto Legislativo N° 945 introdujo el término de "partes vinculadas" en sustitución de "empresas vinculadas económicamente", no se regularon, sino hasta con el Decreto Supremo N° 190-2005-EF recientemente publicado, los criterios de vinculación aplicables a las partes vinculadas, pues, según sustenta tal posición, al modificarse los términos antes descritos, se habría derogado tácitamente lo dispuesto por el artículo 24 del Reglamento, el cual solo preveía supuestos de "vinculación económica entre empresas".

Sobre el particular, consideramos que si bien el citado artículo 24 no hacía referencia exacta a los supuestos que configuraban lo que se entendía como "partes vinculadas", tales supuestos sí regulaban situaciones que configuraban la vinculación, los cuales, incluso, han sido recogidos por el actual artículo 24 del Reglamento.

En ese sentido, opinamos que los únicos criterios de vinculación que no se podrían aplicar para periodos anteriores al 2006 serían los nuevos supuestos incluidos por el mencionado Decreto Supremo N° 190-2005-EF al citado artículo 24 del Reglamento.

• Otras consideraciones a tener en cuenta sobre el estudio técnico

No se ha establecido un monto mínimo de transacción que obligue a sustentar la determinación de los precios de transferencia y con ello, contar con un estudio técnico, de modo que, cualquiera sea el valor de la transacción obligará a cumplir con dicha obligación.

Tampoco se ha establecido como requisito que el estudio técnico sea elaborado por una empresa auditora independiente, por lo que podría ser elaborado por el propio contribuyente.

Por el contrario, sí se exige que el estudio técnico así como la documentación que sustente la fijación de los precios de transferencia, se encuentre, de ser el caso, debidamente traducida al idioma castellano, debiendo mantenerse durante el plazo de prescripción.

También se establece la información que debe contener un estudio técnico, siendo esta la siguiente:

- a) Información de las transacciones con partes vinculadas, tales como acuerdos o contratos que rigen las relaciones entre las partes vinculadas, los productos y/o servicios ofrecidos y mercados en los que actúa, con descripción de la actividad

productiva y de los flujos económicos que soporta (negocio, productos, proveedores o clientes), distribución entre las partes intervinientes del resultado de la operación que se deriva de la aplicación del método de valoración utilizado, la estructura organizacional del grupo y de las empresas o entidades que lo integran a nivel nacional y/o mundial, etc.

- b) Información económico - financiera del contribuyente, tales como estados financieros, presupuestos y proyecciones de su actividad y desarrollo, descripciones de los flujos financieros fundamentales, etc.
- c) Información funcional, tal como la descripción de los riesgos asumidos por la empresa o entidad desde cuya perspectiva se prepara la documentación, los activos asignados a la empresa o entidad, la descripción de las funciones realizadas por la empresa o entidad al interior de un grupo económico o no, en relación con las funciones globales realizadas por las partes en su conjunto, etc.
- d) La descripción desde un punto de vista técnico, jurídico, económico y financiero, de las operaciones a las que se aplican precios de transferencia.
- e) La forma de elección del método y análisis de comparabilidad.

6.2. ¿Debo contar con información y documentación sustentatoria?

Además de contar con el estudio técnico, las partes vinculadas deberán contar con la documentación e información que sustente los precios de transferencia fijados.

La obligación formal de mantener dicha documentación e información tampoco sería exigible para el ejercicio anterior al 2006, según lo dispuesto por la Primera Disposición Final del Decreto Supremo N° 190-2005-EF.

No obstante, consideramos que al ser información relevante para la sustentación de los precios de transferencia, sí debería contarse con ella, pues el hecho de que las normas reglamentarias dispongan que las obligaciones formales relacionadas con los precios de transferencia no son exigibles antes del 2006, no quiere decir, que las normas que regulan tales precios tampoco lo sean, debiendo las partes por el contrario sustentar el valor fijado en sus operaciones con vinculadas.

La información que podrá respaldar el cálculo de precios de transferencia es aquella que se encuentre relacionada con los siguientes elementos:

- a) Información de las partes vinculadas (acerca de cómo surge la vinculación).
- b) Información sobre las operaciones realizadas con partes vinculadas (fecha, cuantía, la moneda utilizada, los contratos o convenios celebrados, etc.).
- c) Estados financieros del ejercicio fiscal del contribuyente, elaborados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- d) Factores que influyen en la fijación de los precios (operaciones de compensación entre los miembros del grupo, acuerdos de distribución de gastos al interior del grupo, contratos de fijación de precios o distribución de utilidades).
- e) Estados de costos de producción y costos de las mercancías y/o servicios vendidos o prestados.
- f) Papeles de trabajo con el detalle de los cálculos efectuados para ajustar las diferencias resultantes de los criterios de comparabilidad.

- g) Papeles de trabajo donde se deja constancia de la determinación del rango y el valor resultante de la aplicación de la metodología del cálculo.
- h) En el caso de partes vinculadas que formen parte de un grupo económico:
- La descripción general de las empresas o entidades que forman parte del grupo.
 - La estructura organizacional del grupo con un detalle del rol que desempeña cada una de las empresas o entidades que lo integran y las actividades que específicamente desarrollan.
 - La articulación de la propiedad al interior del grupo con la descripción de:
 - Los socios o integrantes de cada una de las empresas o entidades, con indicación del porcentaje que representa su participación en el capital social o patrimonio de la entidad.
 - El lugar de residencia de cada uno de los socios e integrantes de las empresas o entidades del grupo, con excepción de aquellos socios o integrantes adquirentes de parte del capital o patrimonio colocado mediante oferta pública a través de bolsas o mecanismos centralizados de negociación.
 - El lugar de residencia o domicilio de cada una de las empresas o lugar de constitución de las entidades.
 - La lista de las empresas integrantes del grupo autorizadas a cotizar en bolsa, con indicación de la denominación de la entidad y el lugar donde fue otorgada dicha autorización.

6.3. ¿Debo presentar una declaración jurada anual?

Las partes vinculadas deberán presentar anualmente una declaración jurada informativa de las transacciones que realicen como tales.

La forma, plazo y condiciones para la presentación de dicha declaración aún no ha sido regulada por la Sunat, por lo que, hasta que no sea aprobado el procedimiento para la presentación, la referida declaración no podrá ser exigida por la Sunat.

7. ¿Cuáles son las infracciones y sanciones aplicables por el incumplimiento de las obligaciones relacionadas con las normas de precios de transferencia?

Mediante el Decreto Legislativo N° 953 (05/02/2004), que modificó el Código Tributario, se aprobaron infracciones relacionadas con la aplicación de las normas relacionadas con los precios de transferencia, las cuales son de aplicación únicamente a los sujetos generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el régimen general del Impuesto a la Renta.

Tales infracciones y sanciones son las siguientes: (ver cuadro 2)

8. ¿Cuál es el efecto de la aplicación de las normas de precios de transferencia para el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto Selectivo al Consumo?

Según resulta del último párrafo del artículo 32 así como del último párrafo del inciso a) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, las reglas establecidas para la determinación de los precios de transferencias son también de aplicación a efectos del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, salvo en lo que se refiere a la determinación del saldo a favor materia de devolución o compensación.

No obstante, la aplicación de tales normas solo tendrá efecto cuando se trate de

operaciones realizadas por partes vinculadas en operaciones nacionales, por lo que no incluiría a las importaciones de bienes y a la utilización de servicios en el país prestados por no domiciliados así como las operaciones de exportación de bienes y/o servicios.

- (*) Abogada egresada de la Pontificia Universidad Católica del Perú, especialista en tributación y analista tributaria en banca y finanzas.
- (1) PERE MOLE. "Trabajo sobre precios de transferencia del posgrado en Derecho Tributario Internacional". Barcelona. Junio de 2001.
- (2) RIZZO, Susana. "Divergencias entre las normas de Transfer Pricing de Argentina y Brasil" trabajo presentado en el 3° Coloquio Internacional de Direito Tributario organizado por Centro de Extensao Universitaria de Brasil y Universidad Austral Argentina.
- (3) TULLIO ROSEMBUJ. "Fiscalidad Internacional". Marcial Pons. Edic Jurid. y Sociales. 1998. Pág. 22.
- (4) Según lo dispone el citado numeral 4, las normas de precios de transferencia se aplicarán también para aquellas transacciones realizadas desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.
- (5) Sobre el particular, es la misma Ley del Impuesto a la Renta la que establece que dos o más personas, empresas o entidades son partes vinculadas cuando una de ellas participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra; o cuando la misma persona o grupo de personas participan directa o indirectamente en la dirección, control o capital de varias personas, empresas o entidades. También operará la vinculación cuando la transacción sea realizada utilizando personas interpuestas cuyo propósito sea enubrir una transacción entre partes vinculadas.
- (6) El supuesto ha sido incorporado por el artículo 3 del Decreto Supremo N° 190-2005-EF, publicado el 31/12/2005.
- (7) Antes de la modificación efectuada por el Decreto Supremo N° 190-2005-EF al Reglamento del TUO de la LIR, el "Principio de Libre Concurrencia" era definido por el numeral 2 del inciso b) del derogado artículo 19-B de dicha norma.

Cuadro 2

Consecuencias por no cumplir obligaciones formales de precios de transferencia		
Base legal (Código Tributario)	Infracción	Sanción aplicable
Art. 175, numeral 7	No contar con la documentación e información que respalde el cálculo de precios de transferencia, traducida en idioma castellano.	2 UIT
Art. 175, numeral 8	No contar con el estudio técnico de precios de transferencia.	30 UIT
Art. 175, numeral 9	No conservar la documentación e información que respalde el cálculo de precios de transferencia.	30 UIT
Art. 177, numeral 25	No presentar el estudio técnico de precios de transferencia.	15 UIT