



Asociación Fiscal Internacional (IFA)

Grupo Peruano

Resultados fuera del rango de mercado / riesgo de perjuicio fiscal



Jenny Morón

Auditorio de EY
Miércoles 22 de mayo de 2019

Ajustes de Precios de Transferencia (32-A LIR)



- Sólo procederá ajustar el valor convenido cuando **este determine en el país un menor impuesto del que correspondería por aplicación de las normas de PT.**
- La SUNAT podrá ajustar el valor convenido aún cuando no se cumpla el supuesto anterior, si dicho ajuste incide en la determinación de un mayor impuesto en el país respecto de transacciones con otras partes vinculadas.
- Para determinar si el valor convenido causa perjuicio fiscal, se tomará en cuenta el efecto que, en forma independiente, cada transacción o conjunto de transacciones (según se haya efectuado la evaluación), genera para el IR.

Ajustes de Precios de Transferencia (32-A LIR)



- El ajuste del valor asignado por la AT surte efecto tanto para el transferente como para el adquirente. Tratándose de sujetos no domiciliados, lo dispuesto en este párrafo sólo procederá respecto de transacciones que generen rentas gravadas en el Perú y/o deducciones para la determinación del IR.
- Se entenderá que ocasionan una menor determinación del Impuesto, entre otros, la comprobación del diferimiento de rentas o la determinación de mayores pérdidas tributarias de las que hubiera correspondido declarar.

Caso I: Venta de mercadería a vinculada del exterior

Sólo ventas a vinculada en el exterior



Estados Financieros / Estado de Ganancias y Pérdidas.	Monto
Ventas:	990
Costo:	800
Utilidad Bruta:	200
Gastos Operativo:	100
Utilidad Operativa:	90
Impuesto a la Renta	26.5

CAN= 10%

Ajuste →

Estado Financiero Ajustado	Monto
Ventas:	1035
Costo:	800
Utilidad Bruta:	250
Gastos Operativo:	100
Utilidad Operativa:	135
Impuesto a la Renta	39.8

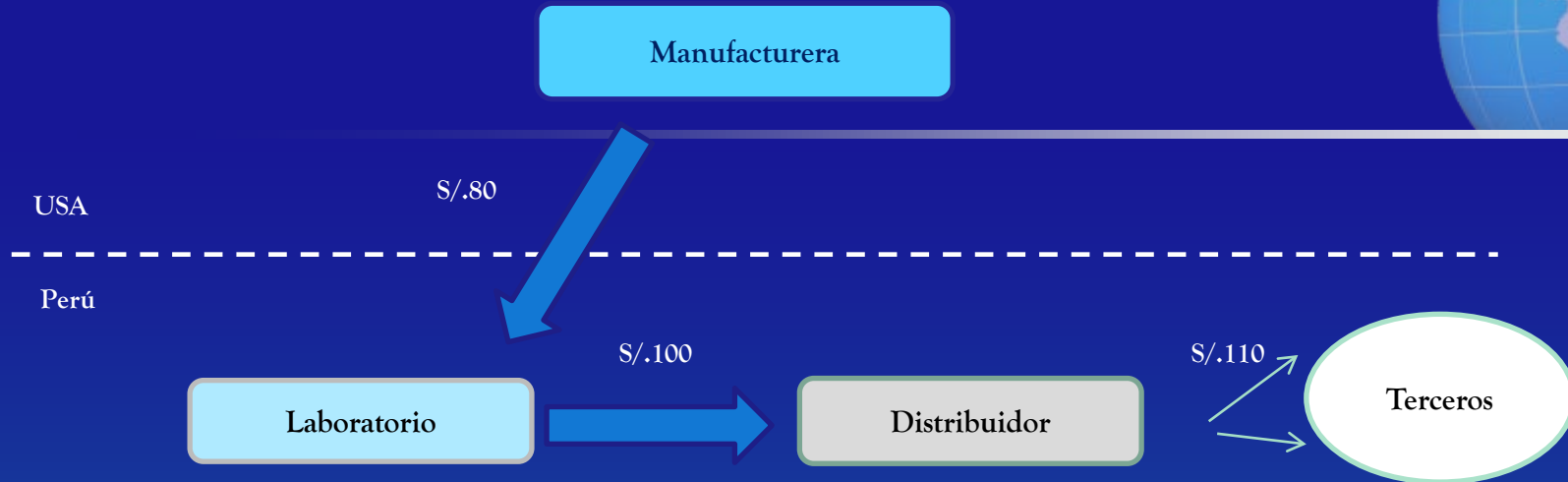
CAN = 15%

Cuartil Inferior	Mediana	Cuartil Superior
13%	15%	18%

Monto a ajustar en base: 45

*Tributo omitido: 45 * 29.5% = 13.3*

Caso 2: Venta de inventario de Lab a Distribuidor



Ventas:	100
Costo:	80
Utilidad Bruta:	20
Gastos Operativo:	11.5
Utilidad Operativa:	8.5
Impuesto a la Renta	2.5

MO=8.5%

Ventas:	110
Costo:	100
Utilidad Bruta:	10
Gastos Operativo:	7.25
Utilidad Operativa:	2.75
Impuesto a la Renta	0.8

MO=2.5%

Cuartil Inferior	Mediana	Cuartil Superior
4%	6%	8%

Cuartil Inferior	Mediana	Cuartil Superior
3%	4%	5%

- ✓ Aun no causando perjuicio fiscal en la operación local SUNAT podría cuestionar el mayor precio de importación de USA.
- ✓ Por lo tanto ¿Cómo se demuestra que las Importaciones de productos de USA no están sobrevaluados?.

Caso 3: Servicios recibidos de no domiciliados



Resultado a Valor de Mercado

S/. 100



No Domiciliada

Domiciliada

Tasa de Retención:
30%

Tasa de Impuesto a la Renta (IR): 29.5%

$$30\% * 100 = 30$$

$$29.5\% * (-100) = -29.5$$

Efecto de Retención IR:

Efecto de determinación de IR:

+30

- 29.5



$$EF = +0.5$$

- *Sobre el Valor de Mercado*

S/. 130



Tasa de Retención:
30%

Tasa de Impuesto a la Renta (IR): 29.5%

Efecto Retención

Efecto IR

+39

-38.35

$$EF = +0.65$$

No existe perjuicio fiscal.

- *Bajo el Valor de Mercado.*

S/. 80



Tasa de Retención:
30%

Tasa de Impuesto a la Renta (IR): 29.5%

$$30\% * 80 = 24$$

+24

-23.6

$$EF = +0.4$$

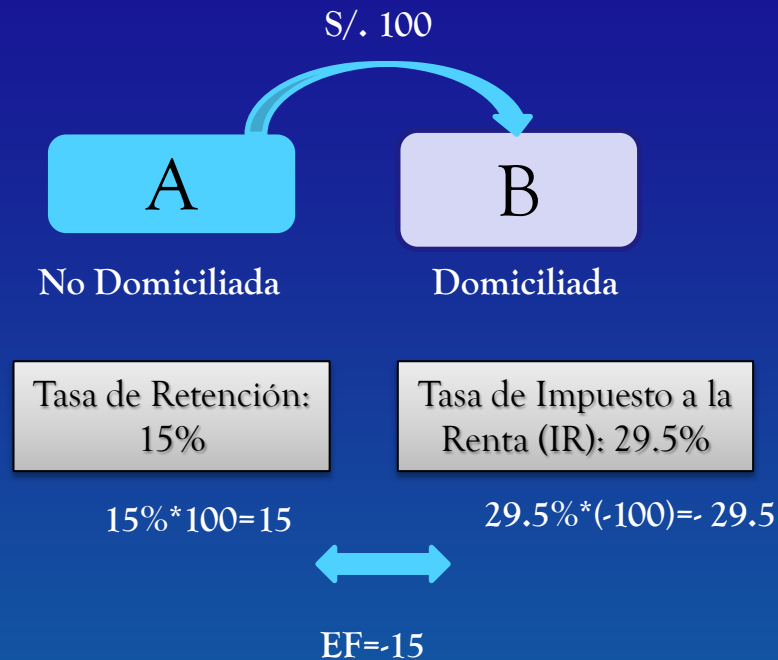
Si existe perjuicio fiscal.

- Para el análisis del perjuicio fiscal tenemos que comparar el efecto fiscal país entre una la situación con un resultado a valor de mercado y la situación con un resultado fuera del rango de mercado.
- Para el caso de los servicios recibidos de no domiciliados el riesgo de perjuicio se genera cuando existe una subvaluación del servicio.

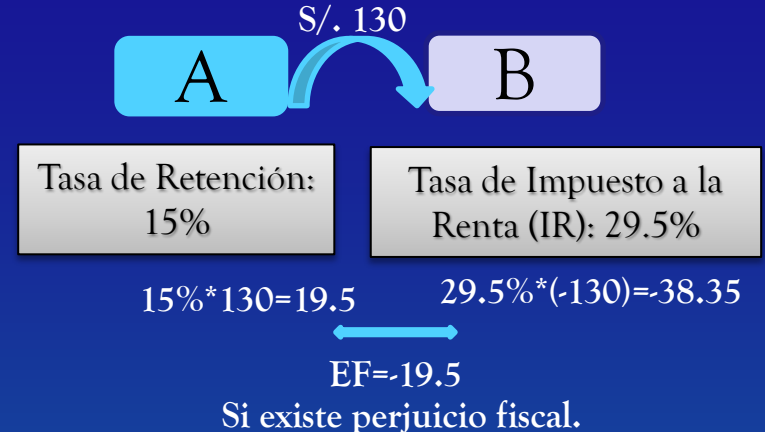
Caso 4: Servicios recibidos de no domiciliados (Asistencia Técnica)



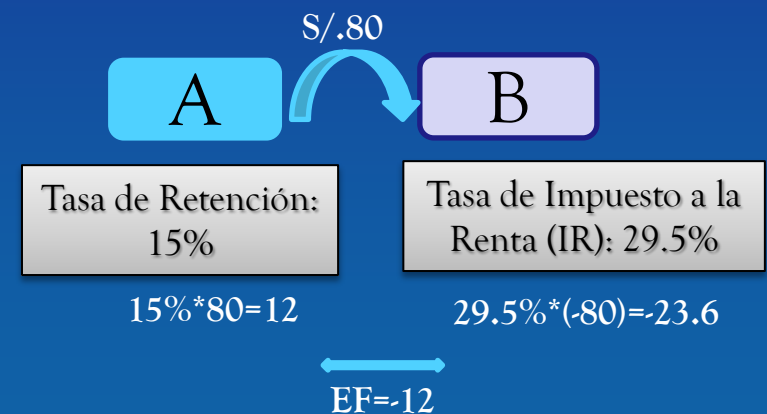
- *Resultado a Valor de Mercado*



- *Sobre el Valor de Mercado*



- *Bajo el Valor de Mercado.*



- Un resultado por encima del valor de mercado genera riesgo de perjuicio fiscal

No existe perjuicio fiscal por que el Efecto fiscal es menos perjudicial respecto al EF del valor de mercado.

Caso 5: Análisis de varias operaciones con MMNT en empresas con pérdidas



Concepto	Hallazgos
Transacciones bajo análisis	✓ Transacciones diversas con vinculadas del exterior (compra y venta de productos, prestación y recepción de servicios, entre otros) que en conjunto representan 20% de los ingresos del contribuyente.
Estados financieros utilizados para el análisis	✓ Se utiliza los EEFF Globales del negocio por la imposibilidad de contar con EEFF segmentados respecto a las operaciones bajo análisis
Resultado de la aplicación del MMNT	✓ Resultado por debajo del rango de mercado
Situación Tributaria	✓ Contribuyente con perdida tributaria
Riesgo de ajuste de PT	✓ De no tener una explicación de negocio documentada que sustente las pérdidas: SI HAY MAYOR RIESGO de AJUSTE de PT.
	✓ En ese caso ¿el ajuste de PT debería ser proporcional al monto de las transacciones analizadas bajo este método?

Caso 6: Venta de productos a vinculada local



Contribuyente A - Vendedor	Contribuyente B - Comprador
✓ La venta de productos a la vinculada es representativa en el negocio	✓ La compra de productos es el inventario principal para una línea de negocio particular
✓ Método: MMNT individual con EEFF segmentados desde el vendedor	✓ Método: MMNT individual con EEFF segmentados desde el vendedor
✓ Resultado por debajo del rango de mercado	✓ Resultado por debajo del rango de mercado
✓ Situación Tributaria: pérdida tributaria	✓ Contribuyente con utilidad tributaria
✓ Riesgo de Ajuste de PT	✓ El contribuyente B esta tributando sobre una mayor base de la que hubiera correspondido de estar a valor de mercado. Esta mayor utilidad estarían compensando el efecto de pérdida en el contribuyente A.
	✓ Esta mayor pérdida que se genera en el contribuyente A no debería ser observada a futuro en el momento donde use o compense la pérdida.
	✓ Se podría producir un ajuste respecto de la mercadería que no representó un costo en el ejercicio en el contribuyente B.

Caso 7: Prestación de servicios a vinculada local



Contribuyente A - Prestadora	Contribuyente B - Receptor
✓ Share Service Center de servicios diversos de carácter administrativo	✓ Esta recepción cubre necesidades de funciones de soporte (contable, finanzas, logística, etc)
✓ Método: MMNT con EEFF desde el prestador	✓ Método: MMNT individual con EEFF segmentados desde el prestador
✓ Resultado por debajo del rango de mercado	✓ Resultado por debajo del rango de mercado
✓ Situación Tributaria: utilidad tributaria	✓ Contribuyente con pérdida tributaria
✓ Riesgo de ajuste de PT	✓ El contribuyente B presenta pérdidas en el negocio por razones de mercado lo cual explica su situación de pérdida tributaria.
	✓ De haber resultado la operación dentro del rango la operación hubiera tributado en el ejercicio un impuesto mayor. El ajuste tiene efecto bilateral como un mayor gasto en la contraparte.
	✓ El ajuste se tiene que hacer a la mediana del rango de mercado (se podría sustentar un margen mayor al 5% por ser los servicios administrativos del core del negocio del prestador)

Caso 8: Prestación de servicios a vinculada local



Contribuyente A - Prestadora	Contribuyente B - Receptor
✓ Centraliza diversos servicios de soporte para el Grupo Economico no siendo ello su negocio principal	✓ Esta recepción cubre necesidades de funciones de soporte (contable, finanzas, logística, etc)
✓ Método: MMNT con EEFF segmentados	✓ Método: MMNT individual con EEFF segmentados desde el prestador
✓ Resultado por debajo del rango de mercado	✓ Resultado por debajo del rango de mercado
✓ Situación Tributaria: utilidad tributaria	✓ Contribuyente con pérdida tributaria
✓ Riesgo de ajuste de PT	✓ El contribuyente B presenta pérdidas en el negocio por razones de mercado lo cual explica su situación de pérdida tributaria.
	✓ De haber resultado la operación dentro del rango la operación hubiera tributado en el ejercicio un impuesto mayor. El ajuste tiene efecto bilateral como un mayor gasto en la contraparte.
	✓ El ajuste se tiene que hacer a la mediana del rango. Si es que la mediana excede el 5%, el mayor gasto a reconocer como ajuste bilateral en la contraparte solo va a ser deducible hasta el tope del 5% de margen.

Conclusiones



A manera de resumen debemos considerar los siguiente elementos a efectos de evaluar el riesgo de ajuste en transacciones fuera del rango de mercado:

1. Resultados del análisis de precio de transferencia (por debajo o por encima del rango de mercado).
2. Contraparte en la transacción (parte vinculada del exterior, TBNI, vinculada local).
3. Renta gravadas o deducciones generadas por la transacción en el país.
4. Situación tributaria del contribuyente y de la contraparte en el caso de las operaciones con vinculadas locales:
 - Tasa del impuesto a la renta aplicable,
 - Si tiene pérdida tributaria o está compensando pérdidas,
 - Régimen preferencial, u otro.
5. Análisis a nivel de devengo para compra y venta de productos.
6. En el caso de los servicios recibidos de partes vinculadas, considerar las reglas para la deducción.

RTF N° 05608-1-2017



Que según lo expuesto, la Administración consideró como únicos elementos en su análisis de comparabilidad, los plazos de los préstamos y su calificación como créditos comerciales, determinando sobre esta base un rango de tasas de interés que consideró como valores de mercado, los que contrastó de manera general con las tasas de interés de los préstamos observados, no evidenciándose que para llevar a cabo dicho análisis hubiera efectuado una evaluación para cada una de estas transacciones, considerando para ello las características de las operaciones, las funciones o actividades económicas, los términos contractuales, las circunstancias económicas o de mercado, entre otras, siendo que para el caso específico de operaciones de financiamiento, como ocurre en autos debía tenerse en cuenta, además de los elementos evaluados, los montos de los préstamos, la existencia o no de garantías y, en especial, la solvencia y la calificación crediticia de las empresas deudoras, los cuales influyen en la determinación de las tasas de interés.

Que en tal sentido, no está acreditado que la Administración hubiera efectuado una debida comparación de operaciones iguales o similares a efecto de establecer de manera correcta el valor de mercado de las transacciones analizadas en aplicación de las normas de precios de transferencia, específicamente, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso d) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

RTF N° 11054-2-2014



Que sin embargo, de la revisión de autos se aprecia que la Administración señala como única circunstancia económica la misma ubicación geográfica de la recurrente y la empresa comparable, por lo que en tal sentido, no es posible determinar si las operaciones de venta de la empresa comparable corresponden a transacciones iguales o similares a las de la recurrente, pues no se evidencia ni se ha comparado los términos contractuales de las operaciones, si las operaciones de la empresa comparable fueron realizadas con uno o varios clientes, el volumen de ventas con éstos y las condiciones de pago, factores que inciden en el precio de los bienes y los márgenes de utilidad de las empresas; asimismo, las fechas o períodos en que se verifican diferencias o sino se verifican éstas, o si existen factores de estacionalidad que influyen en el precio para las empresas sujetas a comparación, u otros elementos que permitan fijar el valor de mercado de las transacciones materia de reparo.

Que en tal sentido, no se encuentra acreditado en autos que la Administración hubiera efectuado una comparación de operaciones iguales o similares a efecto de establecer correctamente el valor de mercado, y por tanto, no está probado en autos que las operaciones observadas hubieran sido realizadas por un valor inferior al de mercado, en tal sentido, al no encontrarse debidamente sustentado el reparo formulado, procede que éste sea dejado sin efecto, correspondiendo revocar la resolución apelada en este extremo.