



**Asociación Fiscal Internacional (IFA)**

Grupo Peruano

# **Servicios intragrupo**

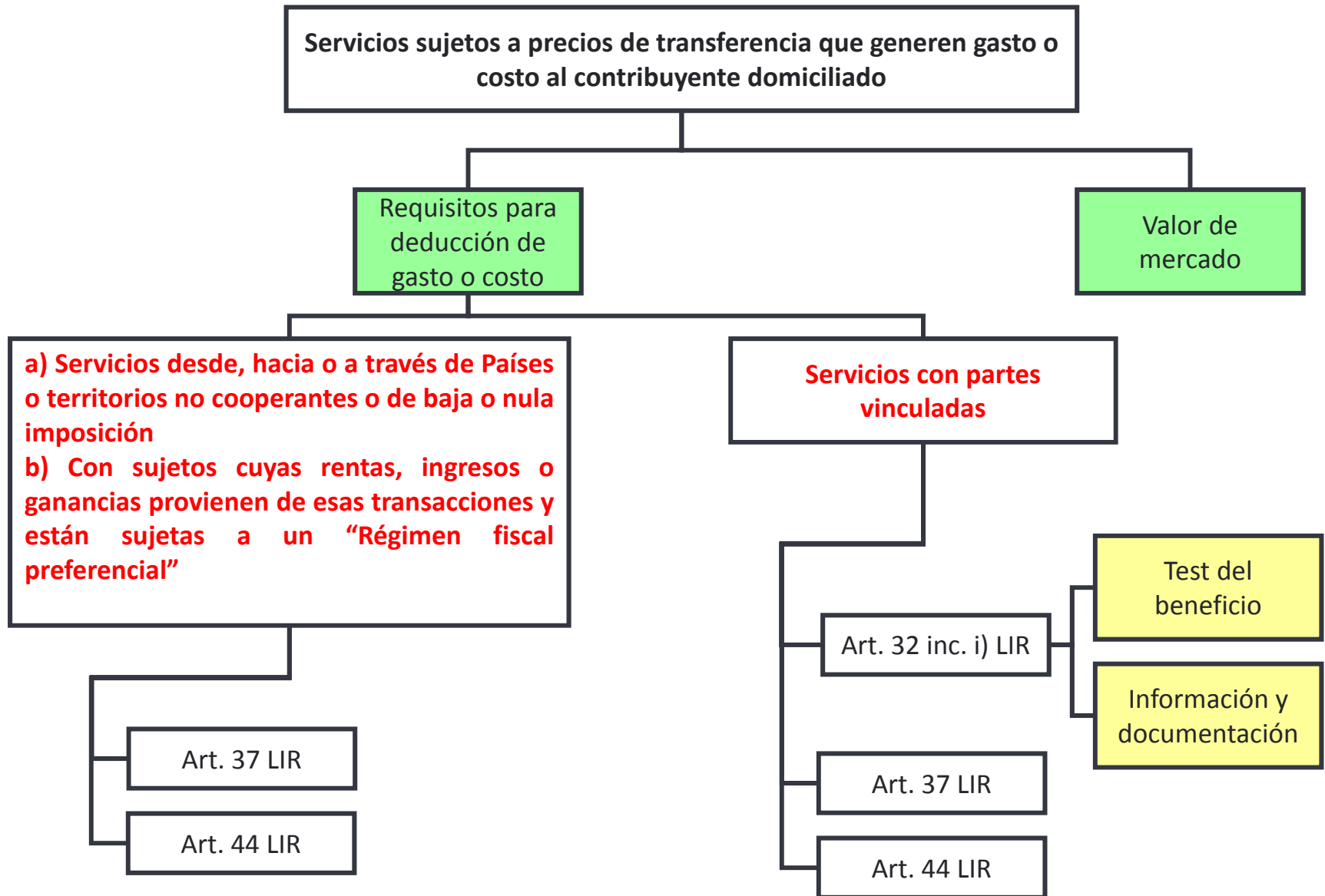
**(Decreto Legislativo Nro. 1369 y Decreto Supremo  
Nro. 337-2018-EF)**

**Silvia Muñoz Salgado**

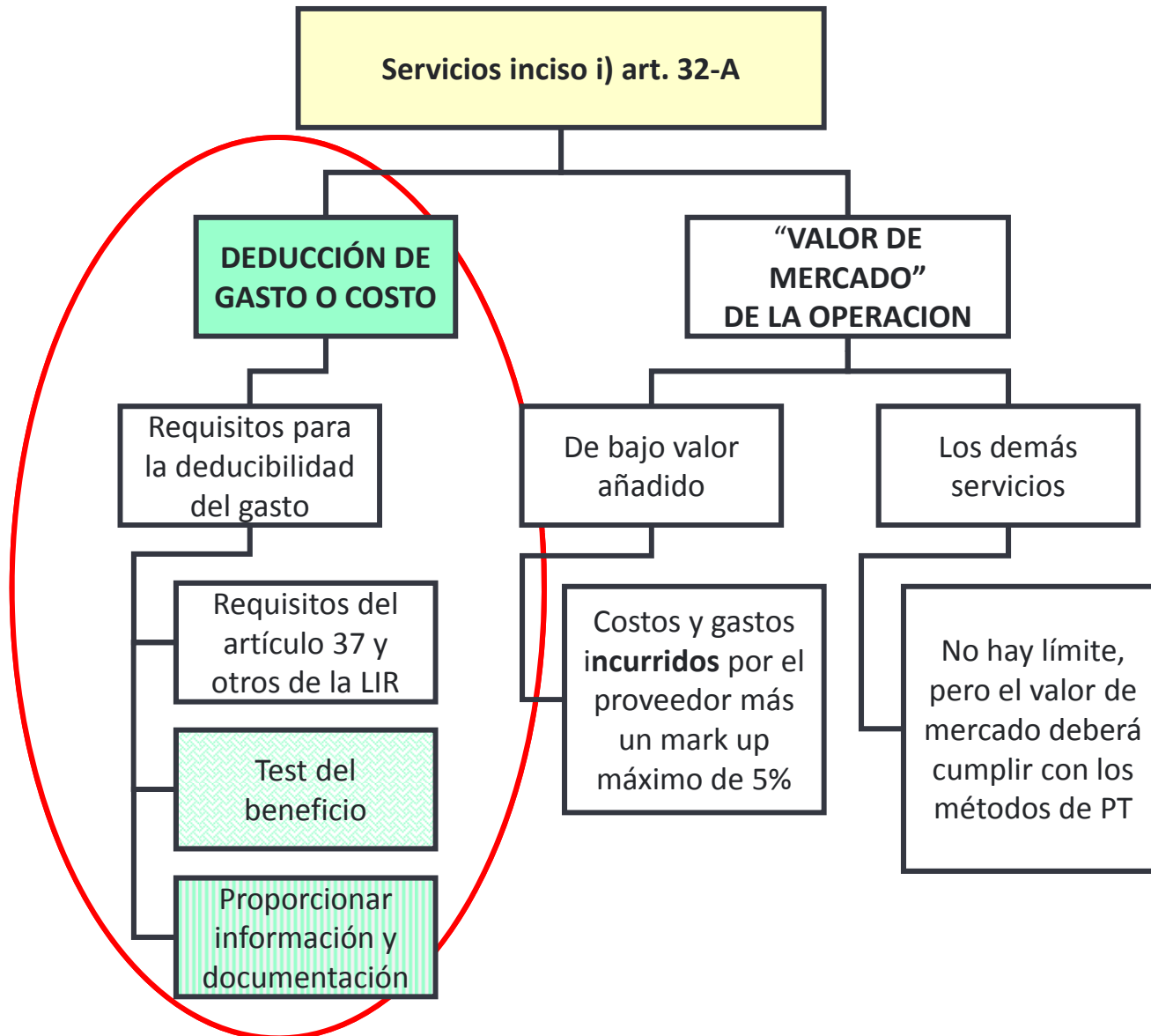
Auditorio de EY  
Martes 05 de febrero de 2019



**Alcance del inciso i) artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta (vigente desde 01/01/2019)**



# Dos efectos del inciso i) artículo 32-A LIR



## EL TEST DEL BENEFICIO SEGÚN LA DOCTRINA INTERNACIONAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

	LIR	OCDE	MANUAL DE PT DE LA ONU	FORUM DE PT DE LA UNION EUROPEA	USA
TEST DEL BENEFICIO PROPIAMENTE DICHO Cuando el servicio prestado proporciona valor económico o comercial para el destinatario, mejorando o manteniendo su posición comercial		X		X	X
TEST DE "ESTAR DISPUESTO A PAGAR POR EL SERVICIO" Si partes independientes hubieran satisfecho la necesidad del servicio, ejecutándolo por si mismas o a través de un tercero.	X	X	X	X	X

En Perú, se demostrará la efectiva prestación del servicio con el 2do. Test, por la forma como está escrito el texto : ***Se entiende que se cumple el test del beneficio, cuando el servicio prestado proporciona valor económico o comercial para el destinatario, mejorando o manteniendo su posición comercial, lo que ocurre si partes independientes hubieran satisfecho la necesidad del servicio, ejecutándolo por si mismas o a través de un tercero.***

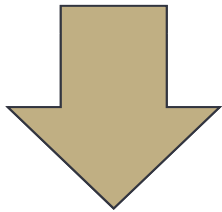
# Test del beneficio según la Ley

Se entiende que se cumple el test del 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**

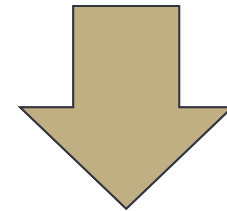
partes independientes hubieran satisfecho la necesidad del servicio, ejecutándolo por sí mismas o a través de un tercero.



**ESTANDAR CONCEPTUAL**



**Lo que se verifica si...  
Lo que se comprueba si...**



**ESTANDAR PROBATORIO CONCRETO**

## Test del beneficio – Nuevo Artículo 118-A inciso a) RLIR

<p><b>a) Test de beneficio</b></p> <p>Se entiende que un servicio prestado proporciona valor económico o comercial para el destinatario del servicio, mejorando o manteniendo su posición comercial, cuando dicho servicio aporta un <b>beneficio o un beneficio esperado</b> al destinatario del servicio, (...)</p>	<p><b>Lo cual se verifica si</b></p>	<p>Partes independientes hubieran satisfecho la necesidad del servicio, ejecutándolo por si mismas o a través de un tercero.</p>
---	--------------------------------------	--

1. La definición está imbricada con el concepto a definir: “el servicio proporciona valor económico si aporta un beneficio”
2. El beneficio es efectivo o potencial
3. El “valor” o beneficio de una prestación debe analizarse en un contexto de negocio que responda a una serie de decisiones empresariales.
4. De acuerdo a la **jurisprudencia internacional**, el criterio para identificar si un tercero hubiera contratado el servicio o lo hubiera hecho ella misma, se mide en base a la máxima **“Actuar con la diligencia de un buen hombre de negocios”**: **ir mas allá de la diligencia ordinaria para la gestión profesional de una sociedad y orientarse a cumplir las metas trazadas para ésta**
5. Reglamento: A manera referencial, un servicio no cumple con el test de beneficio cuando este es realizado por la matriz u otro miembro del grupo o grupo multinacional únicamente por su propio interés o beneficio.

## India: Dresser-Rand India Private Limited v. ACIT [ (ITA no. 8753 / Mum / 10), 7 de setiembre de 2011]

- **Posición de la Administración India:** Además de contar con personal capacitado en los campos vinculados a los servicios recibidos de Dresser Rand – Co USA (evidencia de que no necesitaba contratarlos de su matriz), la facturación del contribuyente debería haber crecido a un ritmo acelerado como resultado de recibir estos servicios; sin embargo, la tasa de crecimiento de la empresa bajó. y su la rentabilidad también.
- **Posición de la Corte de Apelaciones de Nueva Delhi:** Consideró inválido que la Administración Tributaria sostenga su posición en el argumento según el cual los servicios intragrupo no eran "necesarios" para Dresser-Rand India Private Ltd:
  1. La Corte indicó: *"Es solo elemental que la forma como un contribuyente lleva a cabo su negocio es totalmente su prerrogativa y no de las autoridades tributarias, que no tienen por qué decidir qué es necesario para un contribuyente y qué no"*.
  2. Un contribuyente puede tener cualquier número de expertos en contabilidad y administración en su planilla, y sin embargo, decidir contratar servicios de expertos externos para realizar auditorías y labores de administración; **el fisco no debe cuestionar la sabiduría comercial del contribuyente al tomar estas decisiones**.
  3. Además, el hecho que el contribuyente no se haya beneficiado (desde un punto de vista financiero) con los servicios recibidos de su matriz es completamente irrelevante, *"puesto que si un gasto particular asociado a servicios recibidos realmente beneficia al contribuyente en términos monetarios o no, no es siquiera una consideración para que se permita como deducción en el cálculo de los ingresos, mucho menos para determinar si su valor respeta el principio de plena competencia. (...) para estos efecto, es irrelevante si el contribuyente se beneficia de los servicios o no; la verdadera pregunta que debe ser determinada en estos casos es si el precio del servicio es el que una parte independiente hubiese contratado por el mismo"*.

## India: McCann Erickson India Pvt. Ltd. v. ACIT (ITA No. 5871/Del/2011)

- **Posición de la Administración India:** El contribuyente no logró establecer si los servicios fueron prestados por la matriz ni probó cuáles fueron los beneficios que se derivaron de la contratación de estos servicios..
- **Posición de la Corte de Apelaciones de Nueva Delhi:** Desestimó la posición de la Administración Tributaria señalando lo siguiente:
  1. Basándose en un precedente previo (Hive Communication Pvt. Ltd. (ITA No.306 / 2011)), la Corte sostuvo que *“las necesidades comerciales legítimas de la compañía deben ser juzgadas desde el punto de vista de la compañía misma y deben ser vistas desde el punto de vista de un **hombre de negocios prudente**. No corresponde a la Administración Tributaria dictar lo que las necesidades comerciales de la empresa deberían ser. Es el empresario el único que puede juzgar la legitimidad de las necesidades comerciales de la empresa desde el punto de vista de un hombre de negocios prudente. **El beneficio derivado y que se presenta a la empresa también debe considerarse desde el ángulo de un hombre de negocios prudente. El término "beneficio" para una empresa en relación con su negocio tiene una connotación muy amplia.** Es difícil medir con precisión estos beneficios en términos de valor monetario por separado”*.
  2. Asimismo, indicó que el contribuyente había cumplido con presentar la documentación necesaria para probar el “beneficio”: *“Hemos examinado la tabla en la que el contribuyente ha enumerado en detalle la descripción del tipo de servicios recibidos y cómo se han recibido estos servicios, y de qué manera los beneficios se han derivado de estos servicios. (...) En estas tablas, el contribuyente ha explicado funciones detalladas, comunicaciones y referencias a varias evidencias. La Administración no presentó nada para negar los detalles proporcionados en estos cuadros”*.
  3. La documentación (reportes, correos electrónicos, estudios, materiales de investigación, presentaciones, agendas de reuniones de trabajo, documentos de entrenamiento de personal, comunicaciones de clientes, etc.) presentada por el contribuyente para probar el beneficio contenía, entre otra información: i) descripción de los servicios, ii) explicación en breve del tipo de servicios recibidos, iii) cómo estos servicios fueron recibidos, y iv) de qué manera y hasta qué punto los servicios han generado beneficios para el contribuyente.



## VALORACIÓN DE SERVICIOS DE BAJO VALOR AÑADIDO: ¿LÍMITE A LA DEDUCCIÓN O NO ?

Dleg 1312 (2007)	Dleg 1369 (2019)	RLIR
La <b>deducción</b> del costo o gasto por el servicio recibido, <b>se determina sobre la base de la sumatoria de los <u>costos y gastos incurridos por el prestador del servicio</u> así como de su margen</b> de ganancia (4to pf. Inciso i) art. 32-A)	<b>DEROGADO</b>	-----
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 (5to.pf. Inciso i) art.32-A)	Tratándose de servicios de bajo valor añadido, <b>la deducción del costo o gasto por el servicio recibido se determina sobre la base</b> de la sumatoria de los <u>costos y gastos incurridos por el prestador del servicio</u> así como de su margen de ganancia, el cual no puede exceder el 5% de tales costos y gastos.	
		d) Documentación e información : (...) debe contener como mínimo lo siguiente. 3. Para determinar el valor de la contraprestación: (i) el detalle de los <u>costos y gastos incurridos por el prestador del servicio</u> (ii) El criterio elegido para la <u>asignación de los costos y gastos</u> al destinatario del servicio y su justificación Ar. 118-A inciso <b>d)</b> RLIR
		Para la deducción del costo o gasto, el contribuyente debe identificar la relación existente entre el servicio recibido y la contraprestación, a fin de determinar si el valor convenido por las partes es el que corresponde a los <b>costos y gastos incurridos por el prestador del servicio y al margen de ganancia de éste.</b> Art. 118-A inciso <b>b)</b> 1er pf

## Peru

Art. 118-A inciso **b)** 2do pf:  
“Costos y gastos incurridos por el prestador del servicio”

Tratándose de servicios prestados conjuntamente a favor de **algunos o todos los miembros de un grupo o grupo multinacional**, en donde no es posible individualizar los servicios recibidos o determinar la cuantificación de la contraprestación, el contribuyente debe **identificar los costos y gastos que le asignó el prestador del servicio**, así como acreditar que la asignación de aquellos se realizó en base a criterio(s) razonable(s).

## España

Ley 27/2014  
Título IV: La Base Imponible  
Capítulo III: Reglas de valoración  
Artículo 18 Operaciones vinculadas

*“5. En el supuesto de prestaciones de servicios entre personas o entidades vinculadas, valorados de acuerdo con lo establecido en el apartado 4, se requerirá que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad a su destinatario.*

*Cuando se trate de servicios prestados conjuntamente en favor de varias personas o entidades vinculadas, y siempre que no fuera posible la individualización del servicio recibido o la cuantificación de los elementos determinantes de su remuneración, **será posible distribuir la contraprestación total entre las personas o entidades beneficiarias de acuerdo con unas reglas de reparto que atiendan a criterios de racionalidad.** Se entenderá cumplido este criterio cuando el método aplicado tenga en cuenta, además de la naturaleza del servicio y las circunstancias en que éste se preste, los beneficios obtenidos o susceptibles de ser obtenidos por las personas o entidades destinatarias.”*

## Canadá

Circular 87-2R: International Transfer Pricing (1999)  
Part 6. Intra-Group Services

*“166. A charge for services can be determined by two methods:*

- *the direct charge method; and*
- *the indirect charge method.*

*167. Under the direct charge method, a specific charge is established for each identifiable service.*

*168. Under the indirect charge method, an allocation, to a particular entity, of the cost of a service provided to more than one entity is made by referring to a basis or allocation key that indicates **the share of the total value of the service attributable to the particular entity.***

*(...)*

*170. However, in some situations, a service has been provided to a number of non-arm's length parties and the portion of the value of the service directly attributable to each of the parties cannot be determined (e.g., where global market research is intended to benefit all the non-arm's length entities). In this case, the **taxpayer can use the indirect charge method. Where an indirect allocation is used, it should result in a charge that is comparable to that which arm's length parties would accept.**”*

## ¿Considerar los costos o gastos incurridos por el prestador del servicio constituye un límite a la deducción ?

1. El RLIR introduce como requisito para la deducción, información sobre “gastos y costos incurridos por el prestador”, que, en general contrasta con la derogatoria ocurrida por el D.leg.1369.
2. El RLIR debe interpretarse en forma congruente con la LIR pues no puede modificar la norma de mayor jerarquía:
  - (a) Cuando el art. 118-A incs. d) exige el detalle de los **costos y gastos incurridos por el prestador del servicio**, sólo puede ser aplicable respecto de los servicios de bajo valor añadido
  - (b) El art. 118-A inciso b) 1er pf RLIR (**Para la deducción del costo o gasto, el contribuyente debe identificar la relación existente entre el servicio recibido y la contraprestación, a fin de determinar si el valor convenido por las partes es el que corresponde a los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio y al margen de ganancia de éste**) sólo exige identificar la relación entre el servicio recibido y la contraprestación.

La información de los costos y gastos incurridos por el prestador no significa que esta es la modalidad retributiva que se va a aceptar, ni que a falta de ello el gasto será desconocido. La información que se solicita tiene como finalidad (“a fin”) medir si la retribución está a valor de mercado (lo que un tercero habría aceptado como contraprestación)
  - (c) Servicios globales (art. 118-A inciso b) 2do. pf RLIR **Tratándose de servicios prestados conjuntamente a favor de algunos o todos los miembros de un grupo o grupo multinacional, en donde no es posible individualizar los servicios recibidos o determinar la cuantificación de la contraprestación, el contribuyente debe identificar los costos y gastos que le asignó el prestador del servicio, así como acreditar que la asignación de aquellos se realizó en base a criterio(s) **razonable(s)**** : solo debe identificarse el **costo y gasto asignado** al usuario del servicio, mas no la base total de los gastos o costos “**incurridos**” por el prestador.



**Asociación Fiscal Internacional (IFA)**

Grupo Peruano

# **Servicios intragrupo**

**(Decreto Legislativo Nro. 1369 y Decreto Supremo  
Nro. 337-2018-EF)**

**Gracias**

Auditorio de EY  
Martes 05 de febrero de 2019

