

**MATERIA:**

Respecto a la prestación de servicios entre empresas vinculadas económicamente realizada antes de la vigencia del Decreto Legislativo N.º 945 (ejercicios 2002 y 2003), se consulta lo siguiente:

1. Si el prestador del servicio es un sujeto no domiciliado, ¿procede ajustar a valor de mercado el valor de adquisición o costo del servicio registrado por la empresa peruana?
2. De ser afirmativa la respuesta a la primera interrogante, ¿es factible utilizar los métodos de precio de reventa y costo incrementado en posición del adquirente del servicio?

**BASE LEGAL:**

Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 054-99-EF, publicado el 14.4.1999, y normas modificatorias, vigente al 31.12.2003 (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).

- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias, vigente al 31.12.2003.

**ANÁLISIS:**

Con relación a la primera consulta, cabe señalar que el primer párrafo del artículo 32º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta<sup>(1)</sup> disponía que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, así como prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, sería el de mercado. Si el valor asignado difería del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Ahora bien, el numeral 4) del segundo párrafo del citado artículo señalaba que, para los efectos de dicha Ley, se consideraba valor de mercado para las transacciones entre empresas vinculadas económicamente, el que normalmente se obtenía en las operaciones que la empresa realizaba con terceros no vinculados en condiciones iguales o similares, o en su defecto se consideraba el valor que se obtenía en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares. Supletoriamente, la

<sup>1</sup> Según el texto sustituido por la Ley N.º 27356, publicada el 18.10.2000.

Administración Tributaria aplicaría el método de valoración que resultara más apropiado para reflejar la realidad económica de la operación, tales como los métodos de costo incrementado y precio de reventa. Finalmente, este numeral indicaba que mediante decreto supremo se regularían los métodos de valoración que la SUNAT utilizaría.

Cabe agregar que el mismo artículo establecía que el ajuste del valor asignado por la Administración Tributaria de acuerdo a los numerales 4 y 5 surtiría efectos únicamente respecto al sujeto implicado.

Como se puede apreciar, para efectos del Impuesto a la Renta, como regla general, toda transferencia de bienes y prestación de servicios debía considerarse a valor de mercado.

Asimismo, de existir transacciones entre empresas vinculadas económicamente, estas operaciones se sujetaban a las reglas de valor de mercado establecidas en el numeral 4) del segundo párrafo del artículo 32° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, sin discriminar si una de las partes vinculadas era un sujeto no domiciliado en el país.

En ese sentido, durante los ejercicios 2002 y 2003, tratándose de la prestación de un servicio efectuada por un sujeto no domiciliado en el país a otro sujeto domiciliado en el Perú vinculado a aquel, para fines de la deducción como costo o gasto por parte del usuario domiciliado en el país procedía ajustar a valor de mercado el valor de la operación cuando se hubiera establecido que el monto pactado no correspondía a aquel valor.

2. Respecto a la segunda interrogante, es preciso mencionar que el inciso a) del artículo 19°-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta<sup>(2)</sup> señalaba que, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 32° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, los métodos de valoración que la SUNAT podía aplicar a las transacciones entre empresas vinculadas eran, entre otros, los métodos del costo incrementado y del precio de reventa:

*"1. Método del costo incrementado*

*Consiste en determinar el valor de mercado de las operaciones de bienes y servicios entre empresas vinculadas mediante el incremento del valor de adquisición o costo de producción de dichos bienes y servicios en el margen que la empresa habitualmente obtiene en transacciones comparables con terceros no vinculados o en el margen que habitualmente se obtiene en transacciones comparables entre terceros independientes.*

<sup>2</sup> Incorporado por el Decreto Supremo N.° 045-2001-EF, publicado el 20.3.2001.

## 2. Método del precio de reventa

*Consiste en determinar el valor de mercado de las operaciones de bienes y servicios entre empresas vinculadas mediante la disminución del precio de reventa establecido por el comprador, en el margen que habitualmente obtiene el citado comprador en transacciones comparables con terceros no vinculados o en el margen que habitualmente se obtiene en transacciones comparables entre terceros independientes”.*

De la norma glosada fluye que, en el supuesto bajo análisis, el valor de mercado relativo a las prestaciones de servicios podía ser fijado mediante los métodos del costo incrementado y del precio de reventa, cuando correspondiera.

Tratándose del método del costo incrementado, debe tenerse en cuenta que este permite fijar el valor de mercado de las transacciones partiendo del valor de adquisición o costo del servicio que el prestador realiza para un sujeto vinculado. En ese sentido, este método compara los márgenes de las transacciones del prestador del servicio con terceros no vinculados o con los márgenes de transacciones celebradas entre terceros independientes.

Sin embargo, en el caso del método del precio de reventa, el valor de mercado del servicio prestado a un sujeto vinculado se determina a partir de los márgenes habituales de las transacciones que realiza el adquirente de dicho servicio con terceros no vinculados o de transacciones celebradas entre terceros independientes. Tal como se advierte, este método se basa en la comparación con las transacciones que celebra el adquirente mismo del servicio con terceros no vinculados o con las transacciones celebradas entre partes independientes.

Al respecto, según la doctrina, el método del precio de reventa<sup>(3)</sup>:

*“(…) consiste en determinar **el precio de adquisición** de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate, fijado con o entre partes independientes en operaciones comparables por el resultado de disminuir de la unidad, el porcentaje de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables” (sin negritas en el original).*

<sup>3</sup> GÓMEZ COTERO, José de Jesús, *Precios de Transferencia Una Visión Jurídica*, 3ra. Edición, Dofiscal Editores; México 2002, pp. 105-106.

## CONCLUSIONES:

1. Durante los ejercicios 2002 y 2003, tratándose de la prestación de un servicio efectuada por un sujeto no domiciliado en el país a otro sujeto domiciliado en el Perú vinculado a aquel, para fines de la deducción como costo o gasto por parte del usuario domiciliado en el país procedía ajustar a valor de mercado el valor de la operación cuando se hubiera establecido que el monto pactado no correspondía a aquel valor.
2. En el supuesto bajo análisis, el valor de mercado relativo a la prestación de servicios podía ser fijado mediante los métodos del costo incrementado y del precio de reventa, cuando correspondiera.

Al respecto, debe tenerse en cuenta que el primer método compara los márgenes de las transacciones del prestador del servicio con terceros no vinculados o con los márgenes de transacciones celebradas entre terceros independientes; en tanto que el segundo método se basa en la comparación con las transacciones que celebra el adquirente mismo del servicio con terceros no vinculados o con las transacciones celebradas entre partes independientes.



Lima,

15 ABR. 2011

ELSA DEL ROSARIO HERNANDEZ PEÑA  
Intendente Nacional (e)  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

rap  
A0127-D11  
A0231-D11  
IMPUESTO A LA RENTA - Valor de mercado en la prestación de servicios.