

**INFORME N.º 128-2020-SUNAT/7T0000****MATERIA:**

Se formulan diversas consultas referidas a la aplicación y alcances de la obligación de las personas jurídicas y/o entes jurídicos de identificar a sus beneficiarios finales, conforme a lo dispuesto por el Decreto Legislativo N.º 1372 y su Reglamento.

**BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N.º 1372, que regula la obligación de las personas jurídicas y/o entes jurídicos de informar la identificación de los beneficiarios finales, publicado el 2.8.2018 y norma modificatoria.
- Decreto Supremo N.º 003-2019-EF, que aprueba el Reglamento del Decreto Legislativo N.º 1372, publicado el 8.1.2019 (en adelante, Reglamento).

**ANÁLISIS Y CONCLUSIONES:****I. Sujetos obligados a presentar la declaración de beneficiario final**

1. **¿La obligación de presentar la declaración de beneficiario final alcanzaría a los entes colectivos: (i) asociaciones, fundaciones y comités, considerando que se trata de entidades sin fines de lucro cuyos beneficiarios no son directamente las personas naturales que lo conforman; (ii) cooperativas y comunidades campesinas que son entidades sin fines de lucro cuyos beneficiarios suelen ser grupos o poblaciones de importante tamaño; (iii) misiones diplomáticas, embajadas, ENIEX, las instituciones de la Iglesia Católica que gozan de personería jurídica de carácter público (por ejemplo, prelaturas, parroquias, misiones, etc.); (iv) instituciones religiosas en general, que son entidades que se encuentran reguladas por tratados internacionales que otorgan normalmente un régimen especial de autonomía e independencia frente al Estado? ¿Existe algún ente colectivo exceptuado del Régimen?**
2. **¿Las entidades de derecho público, las personas jurídicas de capital mixto (con accionariado privado y público) y las entidades de derecho canónico se encuentran sujetas al Régimen, considerando que en estos casos el beneficiario final puede no ser una persona natural?**



De acuerdo con lo dispuesto por el literal c) del párrafo 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1372, los sujetos obligados a presentar la declaración de beneficiario final son las personas jurídicas y los entes jurídicos obligados a identificar, obtener, actualizar, declarar, conservar y proporcionar la información sobre los beneficiarios finales, incluyendo la documentación sustentatoria.

Añade dicho literal c), que se exceptúa de la presentación de la declaración de beneficiario final a las siguientes personas jurídicas y entes jurídicos:

- a) Banco Central de Reserva del Perú, así como bancos e instituciones financieras cuyo capital sea cien por ciento (100%) de propiedad del Estado Peruano.

- b) Iglesia Católica<sup>(1)</sup>.
- c) Entidades de la Administración Pública<sup>(2)</sup>.
- d) Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE.
- e) Embajadas, Misiones Diplomáticas, Oficinas Consulares, Organizaciones u Organismos internacionales acreditados ante el Estado Peruano.
- f) Universidades Públicas, Institutos y Escuelas Superiores Públicos, Centros Educativos y Culturales Públicos.
- g) Empresas públicas cuyo capital al cien por ciento (100%) es de propiedad del Estado Peruano.

Además, indica el referido literal c) que La SUNAT, mediante Resolución de Superintendencia, podrá aprobar otros supuestos de excepción a la presentación de la declaración de beneficiario final.

Como se puede apreciar de la norma antes glosada, se ha detallado las personas jurídicas y entes jurídicos que se encuentran exceptuados de la obligación de presentar la declaración de beneficiario final, habiéndose otorgado a la SUNAT la facultad de aprobar otros supuestos de excepción a la presentación de dicha declaración mediante resolución de superintendencia; desprendiéndose de ello que, en la medida que una persona jurídica o ente jurídico no se encuentre dentro de alguno de los supuestos de excepción establecidos por el Decreto Legislativo N.º 1372 o mediante resolución de superintendencia de la SUNAT, se encontrará obligada a presentar la mencionada declaración.



En consecuencia, con relación a las entidades mencionadas en la primera y segunda consultas, se puede afirmar que las únicas exceptuadas de presentar la declaración de beneficiario final, son la Iglesia Católica, las embajadas y las misiones diplomáticas; siendo que las demás entidades, referidas en tales interrogantes, se encuentran obligadas a presentar la citada declaración<sup>(3)</sup>.

3. **Si las entidades antes mencionadas están obligadas, ¿resultaría aplicable el criterio previsto en el literal a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372?**
4. **Si resultara aplicable el citado criterio, ¿cómo se aplicaría?**
5. **De ser afirmativa la respuesta a la consulta anterior, ¿cuál sería el procedimiento aplicable para identificar al beneficiario final, de acuerdo**

<sup>1</sup> Se considera a la Conferencia Episcopal Peruana, los Arzobispados, Obispados, Prelaturas, Vicariatos Apostólicos, Seminarios Diocesanos, Parroquias y las misiones dependientes de ellas, Ordenes y Congregaciones Religiosas, Institutos Seculares asentados en las respectivas Diócesis, reconocidas como tales por la autoridad eclesiástica competente, que estén inscritos en el Registro de Entidades Exoneradas del Impuesto a la Renta de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT.

<sup>2</sup> Entiéndase el Poder Ejecutivo, incluyendo Ministerios y Organismos Públicos Descentralizados, Poder Legislativo, Poder Judicial, Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales, Organismos a los que la Constitución Política del Perú y las leyes confieren autonomía, así como demás entidades y organismos, proyectos y programas del Estado.

<sup>3</sup> En el mismo sentido se ha pronunciado la Dirección General de Política de Ingresos Públicos (DGP) del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04.

**con el criterio establecido en el literal a) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372?**

En cuanto a la tercera, cuarta y quinta consulta, cabe indicar que el literal a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372 establece que se considera beneficiario final a la persona natural que directa o indirectamente a través de cualquier modalidad de adquisición posee, como mínimo, el diez por ciento (10%) del capital de una persona jurídica; incluyéndose la información relativa a la cadena de titularidad en los casos en que el beneficiario final lo sea indirectamente.

Por su parte, el literal b) del mencionado párrafo 4.1 dispone que se considera beneficiario final a la persona natural que, actuando individualmente o con otros como una unidad de decisión, o a través de otras personas naturales o jurídicas o entes jurídicos, ostente facultades por medios distintos a la propiedad para designar o remover la mayor parte de los órganos de administración, dirección o supervisión, o tenga poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales que se adopten, o que ejerza otra forma de control de la persona jurídica. Se incluye la información referida a la cadena de control en los casos en que el beneficiario final lo sea por medios distintos a la propiedad.

A su vez, el literal c) del referido párrafo 4.1 prevé que cuando no se identifique a ninguna persona natural bajo los criterios señalados en los literales a) y b), se considerará como beneficiario final a la persona natural que ocupa el puesto administrativo superior.

Adicionalmente, se debe tener presente que conforme a lo establecido en el párrafo 5.1 del artículo 5 del Reglamento, los criterios señalados en los literales a) y b) del mencionado párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, no son opciones alternativas sino medidas graduales, de modo que respecto de una misma persona natural se utiliza cada una de ellas cuando el criterio anterior ya se haya aplicado y no se le hubiera identificado como beneficiario final. Además, cabe indicar que el citado artículo 5 del Reglamento regula el procedimiento a seguir para identificar al beneficiario final en el caso de una cadena de titularidad o en el caso que exista una cadena de control.

En ese sentido, se puede afirmar que para determinar la condición de beneficiario final de una persona jurídica no sólo se debe aplicar el criterio de propiedad previsto en el literal a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, sino que, de resultar necesario, se deberá efectuar el análisis bajo el criterio de control - sea directo o indirecto-; y, en caso nadie resultase identificado como beneficiario final bajo los anteriores criterios, deberá realizarse la determinación bajo el criterio de puesto administrativo superior<sup>(4)</sup>.

Asimismo, en lo referente al procedimiento para la identificación del beneficiario final de las personas jurídicas, como se puede apreciar de lo indicado líneas arriba, este se encuentra regulado en el precitado párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372 y en el artículo 5 de su Reglamento, debiendo aplicarse el mismo de conformidad con las características de cada situación en concreto, lo cual debe ser determinado en cada caso en particular.

<sup>4</sup> Opinión compartida por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04.



## II. Criterio de Puesto Administrativo Superior

6. **¿Qué órgano de gobierno tendría que ser tomado en cuenta para determinar a los beneficiarios finales de las entidades mencionadas en la primera consulta?**
7. **¿Sería, por ejemplo, el de mayor rango en la jurisdicción a la que pertenecen? En aquellos casos en los que exista Asamblea General, Consejo Directivo y presidente del Consejo Directivo a la vez, ¿a qué órgano/persona se priorizaría?**

El párrafo 5.5 del artículo 5 del Reglamento establece que se considera por puesto administrativo superior a la Gerencia General o la(s) Gerencia(s) que hagan sus veces o al Directorio o a quién haga sus veces; o al órgano o área que encabece la estructura funcional o de gestión de toda persona jurídica.

Agrega que las personas naturales que asuman u ostenten los cargos correspondientes a los puestos mencionados son consideradas como beneficiarios finales; y, en el caso de órganos colegiados u órganos con más de un miembro o de un cargo, son considerados beneficiarios finales cada uno de sus integrantes.

Al respecto, en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04, la DGPIP del MEF establece que: *“para determinar al beneficiario final según el criterio de puesto administrativo superior primero se deberá establecer el órgano o área que encabeza la estructura funcional o de gestión en cada persona jurídica – que podría ser la Asamblea General, Consejo Directivo, el directorio, la gerencia u otro similar -, para luego identificar a la persona natural que ostenta el cargo superior en dicho órgano o área. Y en caso el órgano o área que encabece la estructura funcional o de gestión sea un órgano colegiado, se deberá considerar como beneficiarios finales a cada uno de sus miembros.*

*Por tanto, la determinación de quién(es) ostenta(n) la condición de beneficiario final bajo el criterio de puesto administrativo superior dependerá de la organización interna de cada persona Jurídica”.*

Ahora bien, en tanto los sujetos obligados a declarar deben implementar un procedimiento interno que comprenda mecanismos razonables para obtener y conservar información sobre la identificación de su(s) beneficiario(s) final(es), siendo que dicha información debe ser suficiente, relevante y válida para fundamentar la identificación, así como precisa; no podría establecerse un procedimiento estándar, pues la respectiva implementación va a depender de la organización administrativa.

Así pues, de aplicarse el criterio del puesto administrativo superior, en tanto la identificación del beneficiario final dependerá de la organización administrativa interna de cada persona jurídica (pues la norma ha indicado diversas posibilidades para los cargos administrativos) deberá identificarse en la organización administrativa, el órgano o área que encabeza la estructura funcional o de gestión en cada persona jurídica, y luego identificar a la persona natural que ostenta el cargo superior en dicho órgano o área. Y en caso el órgano o área que encabece la estructura funcional o de gestión sea un órgano colegiado, se deberá considerar como beneficiarios finales a cada uno de sus miembros.



### III. Entes jurídicos constituidos en el extranjero

8. De conformidad con el literal d) del numeral 3.1 del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1372, se consideran entes jurídicos sujetos al Régimen los *trusts* constituidos o establecidos en el extranjero con administrador o protector domiciliado en el Perú. El Decreto Legislativo y su Reglamento no establecen una definición de “administrador”.

En dicho escenario, ¿los *trusts* constituidos o establecidos en el extranjero únicamente estarán sujetos al Régimen cuando cuenten con protector o *trustee* (agente fiduciario) domiciliado en el Perú?

9. En su defecto, ¿qué se entiende por “administrador”?

Sobre los aspectos consultados, cabe indicar que el literal b) del párrafo 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, indica que se considera beneficiario final en el caso de un trust constituido *de acuerdo a las fuentes del derecho extranjero*, además de las personas mencionadas para los fideicomisos, a la persona natural que ostente la calidad de protector o administrador.

Asimismo, el inciso c) del párrafo 3.1 del artículo 3 del citado Decreto Legislativo señala que se entiende por obligados a presentar la declaración de beneficiario final a las personas jurídicas y los entes jurídicos obligados a identificar, obtener, actualizar, declarar, conservar y proporcionar la información sobre los beneficiarios finales, incluyendo la documentación sustentatoria.

Sobre el particular, el párrafo 3.2 del artículo 3 del Reglamento dispone que la obligación de presentar la declaración del beneficiario final alcanza a los entes jurídicos constituidos en el extranjero, en tanto, entre otro, la persona natural o jurídica que tiene la calidad de protector o administrador esté domiciliada en el país de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Ahora bien, en cuanto a los términos protector o administrador, cabe citar lo indicado en el Informe N.º 0026-2020-EF/61.04: “Los entes jurídicos o estructuras jurídicas pueden adoptar la forma de fideicomisos expresos (en los que la voluntad de crear el fideicomiso por parte del fiduciante es expresa, y no es implícita ni el resultado de la aplicación de una ley) y estructuras similares, tales como trusts (fideicomiso anglosajón), fiducie (fideicomiso francés), Treudand (fideicomiso alemán), o waqf (una forma de fideicomiso bajo la ley del Islam).

Como se ha referido la figura del “trust” es una figura que se usa en los países de Derecho anglosajón o Common Law; que es aquel sistema legal basado, primordialmente, en las decisiones adoptadas por los tribunales (jurisprudencia), en contraste con los sistemas de Derecho civil, como el nuestro, donde la principal fuente de Derecho es la Ley. Por esta razón, su definición, naturaleza, poderes y desarrollo jurídico varía en cada uno de los países, pues como es sabido, los fideicomisos o trust responden a diversas finalidades. Y por dicha razón inclusive la figura del “protector” puede estar contemplada explícitamente como no en el “trust deed” o contrato de constitución.

En líneas generales, el trust es una relación jurídica, por acto entre vivos o mortis causa, por el cual el constituyente (fundador o settlor) transfiere determinados bienes o derechos a otra persona de su confianza (trustee) con el fin de que los controle, gestione o administre en beneficio de terceras personas (beneficiarios) o con fines determinados. En algunos trusts, como los discrecionales o irrevocables,



*puede el settlor designar a un “protector” quien es un tercero o institución independiente que tiene la autoridad de realizar ciertas tareas con respecto al trust, como la de supervisar las acciones del trustee, a fin de garantizar que se cumplan los deseos del settlor y que el trust siga cumpliendo el propósito para el cual fue diseñado.*

*El “trust” no se encuentra regulado en el Perú mas ello no evita que pueda un trust ser constituido bajo las fuentes de derecho extranjero y nombrar como administrador o protector a una persona domiciliada en el Perú y, por lo tanto, dicho administrador o protector debe cumplir con la obligación de identificar al beneficiario final del trust y declararlo a la SUNAT.*

(...)

*Sobre la consulta (...) relativa a la definición del “protector”, de acuerdo a jurisprudencia y doctrina, se trata de un tercero o institución independiente que tiene la autoridad de realizar ciertas tareas respecto a un trust, como la de supervisar las acciones del trustee, a fin de garantizar que se cumplan los deseos del settlor y que el trust cumpla el propósito para el cual fue diseñado o constituido. Sin embargo, dado que la figura del trust es utilizada mayormente en países donde se aplica el Common Law, es decir con base jurisprudencial, pueden existir diversas formas de conceptualizar al protector.*

*Atendiendo a lo expuesto, dado que el trust es un ente jurídico, siguiendo el estándar establecido por el Foro Global, deberá identificarse a todas sus partes incluyendo al protector, en caso exista éste, a cuyo efecto, en cada caso concreto, como un mecanismo de verificación, se podría solicitar el contrato de constitución del trust a fin de corroborar si el settlor ha nombrado a un protector y así obtener su identificación.”*

En consecuencia, entiéndase como “protector”, a un tercero o institución independiente que tiene la autoridad de realizar ciertas tareas respecto a un trust a fin de garantizar que el trust cumpla el propósito para el cual fue diseñado o constituido, siendo que el trust es una figura utilizada mayormente en países con base jurisprudencial, pueden existir diversas formas de conceptualizar al protector.

Ahora bien, en tanto se encuentran obligados a presentar la declaración de beneficiario final, los entes jurídicos obligados a identificar, obtener, actualizar, declarar, conservar y proporcionar la información sobre los beneficiarios finales, incluyendo la documentación sustentatoria; dicha obligación alcanza a los entes jurídicos constituidos en el extranjero, si la persona natural o jurídica, que tiene la calidad de protector o administrador, se encuentra domiciliada en el país.

Asimismo, para la identificación del beneficiario final, en tanto el trust es un ente jurídico, deberá identificarse a todas sus partes incluyendo al protector, en caso exista este, a cuyo efecto, en cada caso concreto, como un mecanismo de verificación, cabe la solicitud del contrato de constitución del trust a fin de corroborar si el settlor ha nombrado a un protector y así obtener su identificación, ello por cuanto se considera beneficiario final en el caso de un trust constituido de acuerdo a las fuentes del derecho extranjero, además de las personas mencionadas para los fideicomisos, a la persona natural que ostente la calidad de protector o administrador.



#### IV. Criterio de propiedad en el caso de acciones que cotizan en mecanismos centralizados de negociación

10. En el caso de personas jurídicas que listen sus acciones en un mecanismo centralizado de negociación, ¿de qué manera debe analizarse el criterio de titularidad contenido en el inciso a) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372?
11. ¿Debe utilizarse información de libre acceso al público o algún documento emitido por la entidad supervisora de las personas jurídicas que listen sus acciones en un mecanismo centralizado de negociación para determinar la titularidad de su accionariado?
12. ¿Qué sucede si, por ejemplo, en el caso de entidades del exterior, la entidad supervisora no expide dicho tipo de certificaciones?

Mediante el artículo 2 del Decreto Legislativo N.º 1372, se establece que su finalidad es otorgar a las autoridades competentes acceso oportuno a información precisa y actualizada sobre el beneficiario final de las personas jurídicas y/o entes jurídicos, a fin de garantizar el cumplimiento de las obligaciones de asistencia administrativa mutua en materia tributaria, entre otros.

Respecto a estas consultas cabe indicar que el inciso a) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, establece como primer criterio para determinar la condición de beneficiario final, que se considera como tal a la persona natural que directa o indirectamente a través de cualquier modalidad de adquisición posee como mínimo el diez por ciento (10%) del capital de una persona jurídica. Se añade que las personas jurídicas deben informar sobre los beneficiarios finales indicando los porcentajes de participación en el capital de la persona jurídica. Asimismo, dicha norma indica que se incluye en el presente literal, la información relativa a la cadena de titularidad en los casos en que el beneficiario final lo sea indirectamente.

De otro lado, el MEF indica que el mecanismo centralizado de negociación es un mecanismo informático que reúne e interconecta simultáneamente a varios compradores y vendedores del mercado secundario con el objeto de negociar diferentes valores o instrumentos financieros, los que pueden ser: acciones, bonos, entre otros<sup>(5)</sup>.

Así pues, en el caso de personas jurídicas que listen sus acciones en un mecanismo centralizado de negociación, de acuerdo con lo previsto en el inciso a) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, se debe identificar a la persona natural que directa o indirectamente a través de cualquier modalidad de adquisición posee como mínimo el diez por ciento (10%) del capital de la persona jurídica.

Ahora bien, el numeral 6.1 del artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1372 establece que para asegurar el acceso y disponibilidad de la información adecuada y precisa sobre el beneficiario final<sup>(6)</sup>, las personas jurídicas deben implementar un procedimiento interno que comprenda mecanismos razonables para obtener y conservar información sobre la identificación de su(s) beneficiario(s) final(es); siendo que, se entiende que de acuerdo a la debida diligencia la persona jurídica que lista sus acciones en mecanismos de control centralicen la información que sea **adecuada, suficiente, relevante y válida para fundamentar la identificación y**

<sup>5</sup> <https://www.mef.gob.pe/es/letras-del-tesoro-publico/ique-son-las-letras>.

<sup>6</sup> A que se refiere el literal a.1) del párrafo 3.1 del artículo 3 y el artículo 4 de dicho decreto legislativo.



**se entiende que es precisa, si es concreta, inequívoca y desprovista de ambigüedades.**

En relación con ello, el literal e) del artículo 7 del Reglamento señala qué tipo de documentación puede ser utilizada para sustentar y/o acreditar la condición del beneficiario final.

Nótese pues, que el procedimiento interno que deben implementar las personas jurídicas alude a mecanismos razonables para obtener y conservar la información, debiéndose entender entonces que la documentación mencionada en el citado literal e) solo es referencial.

De otro lado, cabe citar lo señalado por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04: *“Asimismo, el párrafo 4.3 del artículo 4 del citado Decreto Legislativo prevé que sobre los alcances del término “beneficiario final” este debe interpretarse en consonancia con las recomendaciones del Grupo de Acción Financiera (GAFI) y sus notas interpretativas expedidas a la fecha de publicación del Decreto Legislativo.*

(...)

*La Nota interpretativa a la Recomendación 10 del GAFI sugiere que las instituciones financieras no necesitan solicitar información sobre los beneficiarios finales de sociedades comerciales que cotizan en bolsa si éstas ya están sujetas a requisitos de disponibilidad de información que aseguren transparencia de la información de la titularidad final. Sin embargo, ello no significa que las sociedades mercantiles que cotizan en bolsa no tengan que identificar a sus beneficiarios finales, sino que se supone que ya lo hacen y que la información sobre ellos ya está disponible en otro sitio. Tan es así que la Recomendación 24, prevé que todas las sociedades mercantiles deben mantener disponible la información del beneficiario final.*

(...)

*“es posible que la persona jurídica que lista sus acciones en un mecanismo centralizado de negociación pueda sustentar la identificación del beneficiario final en información de libre acceso público o emitido por alguna entidad financiera o supervisora, siempre que dicha información sea adecuada y confiable.*

*En el supuesto que la entidad supervisora de una entidad del exterior no emitiera certificaciones sobre la condición de beneficiario final, corresponderá a la persona jurídica recurrir a otras fuentes de información o bases de datos para recabar la documentación que sustente la condición de los sujetos que hayan sido declarados como beneficiarios finales”.*

Consecuentemente, se puede concluir que una persona jurídica puede utilizar información de libre acceso público o algún documento emitido por una entidad supervisora para sustentar y/o acreditar la condición de beneficiario final, en tanto dicha información sea adecuada, **suficiente, relevante y precisa.**

Siendo ello así, si en el caso de entidades del exterior, la entidad supervisora no expidiera dicho tipo de certificaciones, el sujeto obligado deberá recurrir a cualquier otro tipo de documentación que de manera razonable acredite y/o sustente la condición de beneficiarios finales de los sujetos que haya declarados como tales.



## V. Criterio de propiedad en el caso de la sucesión del beneficiario final

13. En el supuesto que, bajo el criterio de titularidad contenido en el inciso a) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, se determine que el beneficiario final de una persona jurídica era una persona natural fallecida (por ejemplo, porque era titular del 20% del accionariado), ¿quién debe ser declarado como beneficiario final?
14. ¿Deben ser declarados beneficiarios finales los herederos que conforman la sucesión indivisa?
15. En la medida que los herederos de la sucesión indivisa son copropietarios de los bienes de la herencia en proporción a la cuota que cada uno tenga derecho a heredar, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 844 del Código Civil, ¿de qué manera debe determinarse el porcentaje de titularidad de cada heredero respecto de las acciones que la sucesión tenga en la persona jurídica obligada a identificar a sus beneficiarios finales?

Respecto a las preguntas 13 y 14, entendemos que están orientadas a determinar si los integrantes de una sucesión indivisa deben ser considerados como beneficiarios finales de una persona jurídica, cuando su causante calificaba como beneficiario final bajo el criterio de propiedad, previsto en el inciso a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, debido a que, por ejemplo, dicho causante era titular del 20% del capital de la mencionada persona jurídica.

Al respecto, conforme lo previsto en el artículo 660 del Código Civil<sup>(7)</sup> “desde el momento de la muerte de una persona, los bienes, derechos y obligaciones que constituyen la herencia se transmiten a los sucesores”, en tal sentido, la transmisión de los bienes a favor de los herederos opera con la muerte del causante.

Ahora bien, el concepto de sucesión indivisa alude a la existencia de varios herederos, siendo cada uno de ellos propietario de los bienes de la herencia que dejó el causante, en proporción a la cuota que tengan derecho a heredar. Es decir, los herederos tienen derecho a cuotas ideales sobre la universalidad de bienes que conforman la masa hereditaria, puesto que hasta que no se realice la división y participación sus derechos no se encontrarán individualizados.

De ahí que, el artículo 844 del Código Civil establece que, si hay varios herederos, cada uno de ellos es copropietario de los bienes de la herencia, en proporción a la cuota que tenga derecho a heredar.

Como ya se ha señalado, de acuerdo con el literal a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, se considera beneficiario final a la persona natural que posee directa o indirectamente a través de cualquier modalidad de adquisición como mínimo el 10% del capital de una persona jurídica.

Asimismo, el párrafo 5.2 del artículo 5 del Reglamento prevé que se presume, salvo prueba en contrario, que existe propiedad indirecta cuando una persona natural la tiene por intermedio de sus parientes o cónyuge, o al otro miembro de la unión de hecho de ser aplicable; así como la propiedad directa o indirecta, que corresponde a la persona jurídica en la que la referida persona natural o sus parientes o cónyuge

<sup>7</sup> Promulgado mediante el Decreto Legislativo N.º 295, publicado el 25.7.1984 y normas modificatorias.



o miembro de la unión de hecho, de ser aplicable, tienen en conjunto una participación mínima del 10%.

Siendo ello así, se puede sostener que, en tanto no se produzca la división de la masa hereditaria, se consideraría como beneficiario final a la persona natural en el caso que la cuota que tengan derecho a heredar sea como mínimo del 10% del accionariado de la persona jurídica, de acuerdo con las acciones que correspondería al heredero, en aplicación del criterio de titularidad<sup>(8)</sup>, puesto que cada integrante de la sucesión se considera como copropietario y su alícuota de participación en su momento le otorgará la titularidad individual respecto de un porcentaje de acciones.

Ahora bien, se debe tener en cuenta que el criterio de propiedad establecido en el precitado literal a) alude a la persona natural que directa o indirectamente o a través de cualquier modalidad de adquisición posee como mínimo el 10% del capital de una persona jurídica.

Al respecto, en el literal (i) del inciso a) del numeral 5.2 del artículo 5 del Reglamento se indica que se presume, salvo prueba en contrario, que existe propiedad indirecta, entre otros, en el caso que la propiedad indirecta de una persona natural sea aquella que tiene por intermedio de sus parientes o cónyuge, o al otro miembro de la unión de hecho de ser aplicable; así como la propiedad, directa o indirecta, que corresponde a la persona jurídica en la que la referida persona natural o sus parientes o cónyuge o miembro de la unión de hecho, de ser aplicable, tienen en conjunto una participación mínima del 10%.

De otro lado, cabe citar lo señalado por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04: *“en tanto no se produzca la partición de la masa hereditaria, bajo el criterio de propiedad se considerará como beneficiario final a la persona natural si la cuota que tenga derecho a heredar equivale como mínimo al 10% del capital de la persona jurídica.*

*Sin embargo, bajo el criterio de propiedad indirecta, en el caso planteado los herederos en su conjunto serían titulares de más del 10% del capital de la persona jurídica, y por ello, se debe considerar a todos los herederos como beneficiarios finales en la declaración respectiva.*

*Por lo expuesto, en la declaración del beneficiario final se consignará el porcentaje de participación de cada integrante de la sucesión indivisa en la persona jurídica de la cual aquella es accionista, en proporción a la cuota que tenga derecho a heredar”.*

Atendiendo a lo desarrollado respecto a las preguntas 13 y 14, en el caso de estas interrogantes se puede sostener que, dado que, si en el supuesto planteado los titulares de las acciones serían parientes que en conjunto son titulares de más del 10% del capital de la persona jurídica, esta deberá considerar a todos ellos como beneficiarios finales en la declaración respectiva, en el entendido que podría configurarse la propiedad indirecta que ostenten en conjunto.

Asimismo, en cuanto a la pregunta 15, se debe concluir que, para efectos de la declaración del beneficiario final, el porcentaje de participación de cada integrante de la sucesión indivisa en la persona jurídica de la cual aquella es accionista se deberá calcular de manera proporcional a la participación que tenga en dicha sucesión.

<sup>8</sup> De allí que el numeral 1 del artículo 971 del Código Civil establezca que las decisiones sobre el bien común se adoptarán por unanimidad, para disponer, gravar o arrendar el bien, darlo en comodato o introducir modificaciones en él.



16. En el ejemplo planteado, si la sucesión del causante que era titular del 20% del accionariado se encuentra conformada por cuatro (4) herederos, cada uno de los cuales es, a su vez, titular del 1% de las acciones de la persona jurídica, ¿se entiende, para efectos de la presentación de la declaración del beneficiario final, que cada uno de ellos tiene el 6% del accionariado de la persona jurídica (1% a título personal más 5% a título de heredero).

Entendemos que la consulta que subyace al supuesto planteado en el presente numeral se orienta a determinar si, para efectos de la declaración del beneficiario final, la participación en el capital de la persona jurídica que tiene cada integrante de la sucesión indivisa por efecto de su condición de heredero debe ser sumada con la participación que tiene por razones distintas a tal condición.

Al respecto, cabe citar lo señalado por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04: *“Sin perjuicio de lo expuesto arriba y conforme a las normas citadas, la participación que tiene cada integrante de la sucesión indivisa en el capital de la persona jurídica por efecto de su condición de heredero debe ser sumada a su participación que ostenta por otras razones, para efectos de determinar al beneficiario final según el criterio de propiedad recogido en el literal a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo”.*

Habiendo dicho ello, cabe señalar que para determinar la condición de beneficiario final de cada integrante de la sucesión indivisa a título personal se deberá aplicar los criterios previstos en el párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372 y en artículo 5 de su Reglamento; de tal manera que tratándose del criterio de propiedad establecido en el literal a) del referido párrafo 4.1 se deberá considerar todas las acciones de las que es titular y de las que le correspondería por ser integrante de la sucesión indivisa, lo que ocurrirá cuando esta última se disuelva.

#### VI. Criterios aplicables cuando no se identifique a una persona natural como beneficiario final

El numeral 5.5 del artículo 5 del Reglamento indica que, para efectos de lo previsto en el literal c) del numeral 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, serán beneficiarios finales las personas naturales que ocupen el puesto administrativo superior, entendiéndose como tal: i) a la gerencia o a las gerencias que hagan sus veces; o, ii) al directorio o a quien haga sus veces; o, iii) al órgano o área que encabece la estructura funcional o de gestión de toda persona jurídica.

En aquellos casos en los que el sujeto obligado cuente con un Directorio, con una gerencia y con algún otro órgano similar:

17. ¿Tendría que declarar como beneficiarios finales a todos los miembros de dichos puestos?

18. ¿o lo correcto es identificar cuál de dichos puestos es el superior y nombrar beneficiarios finales a las personas naturales que lo conformen?

Al respecto, se debe señalar que el párrafo 4.1 del Decreto Legislativo N.º 1372 establece tres criterios para la determinación de beneficiario final de las personas



jurídicas<sup>9)</sup>, los cuales, en líneas generales, aluden a la propiedad del capital, a ejercer alguna forma de control, o a ocupar el puesto administrativo superior.

En cuanto al criterio referido a ocupar el puesto administrativo superior, el literal c) del citado párrafo señala que este se aplica cuando no se identifique a ninguna persona natural bajo los dos primeros criterios, señalados en los literales a) o b) de dicho párrafo, en cuyo caso se considerará como beneficiario final a la persona natural que ocupa el puesto administrativo superior.

Para tal efecto, el numeral 5.5 del artículo 5 del Reglamento indica que se considera por puesto administrativo superior, a la Gerencia General o a la(s) Gerencia(s) que hagan sus veces o al Directorio o a quien haga sus veces; o al órgano o área que encabece la estructura funcional o de gestión de toda persona jurídica. Las personas naturales que asuman u ostenten los cargos correspondientes a los puestos mencionados, son considerados como beneficiario final; siendo que en el caso de órganos colegiados u órganos con más de un miembro o de un cargo, son considerados beneficiarios finales cada uno de sus integrantes.

Asimismo, conforme a lo señalado por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04 *“si dentro de la organización interna de una persona jurídica hubiera más de un órgano o puesto administrativo, se deberá identificar aquel órgano o área **que encabece la estructura funcional o de gestión** de dicha persona jurídica; para luego de ello, identificar a la persona natural que ostente los cargos correspondientes a dichos órganos. En tanto que en el caso de órganos colegiados u órganos con más de un miembro se deberá considerar como beneficiarios finales a cada uno de sus miembros”*.

Pues bien, según lo expuesto, se puede advertir que la normatividad reseñada tiene como propósito que, para determinar el beneficiario final, se identifique a la persona natural que ocupa el puesto administrativo superior, considerando los órganos o puestos en el que desempeñan sus funciones.

En ese sentido, se puede sostener que, si en la organización de una persona jurídica hubiere más de un órgano o puesto administrativo, se deberá considerar como beneficiario final a la persona natural que ocupe el cargo superior correspondiente al **órgano o área que encabece la estructura funcional o de gestión de dicha persona jurídica**, debiéndose tener en cuenta que si este último fuera colegiado se considera como beneficiarios finales a cada uno de sus integrantes.

Siendo ello así, atendiendo a las consultas 18 y 19, se puede concluir que en aquellos casos en los que el sujeto obligado cuente con un directorio, con una gerencia y con algún otro órgano similar, se deberá identificar cuál de dichos órganos o **área encabeza la estructura funcional o de gestión de dicha persona jurídica** y considerar beneficiario final a la persona natural que ocupe el puesto superior o a la totalidad de sus integrantes si ese órgano fuera colegiado.

## VII. Acciones al portador de no domiciliados

**De conformidad con lo señalado en el segundo párrafo del inciso c) del numeral 4.1 del artículo 4 del Reglamento, aquellas entidades que no puedan identificar a su beneficiario final debido a que tienen acciones al portador y/o se encuentran en una jurisdicción en la que no existe un mecanismo jurídico**

<sup>9)</sup> A que se refiere el literal a.1) del párrafo 3.1 del artículo 3 de dicho decreto legislativo, esto es, la persona natural que efectiva y finalmente posee o controla personas jurídicas o entes jurídicos, conforme a lo previsto en el artículo 4 del mencionado dispositivo legal.

para identificarlos con exactitud, podrán acreditar su debida diligencia convocando a una junta general de accionistas para citar y solicitar a los referidos accionistas que cumplan con comunicar la información de la identidad de los beneficiarios finales.

En aquellos casos en los que no se puede identificar a un beneficiario final bajo los criterios a) y b) por razones distintas a las señaladas en el párrafo anterior (por ejemplo, cuando las personas naturales se niegan a entregar información):

19. ¿De qué manera debe acreditarse el cumplimiento de un procedimiento de debida diligencia?
20. ¿El sujeto obligado debe convocar a una junta general para solicitar a sus accionistas la información sobre sus beneficiarios finales, como sugiere la norma en el caso de entidades que no pueden identificar a su beneficiario final debido a que tienen acciones al portador y/o se encuentran en una jurisdicción en la que no existe un mecanismo jurídico para identificarlos con exactitud?

Al respecto, entendemos que estas consultas están orientadas a determinar de qué manera corresponde acreditar la debida diligencia cuando no ha sido posible identificar al beneficiario final de una persona jurídica bajo los criterios a) y b) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Reglamento, en supuestos distintos al que se describe en el segundo párrafo del inciso c).

Sobre el particular, el primer párrafo del aludido inciso c) dispone que cuando no ha sido posible identificar al beneficiario final de una persona jurídica bajo los supuestos de los incisos a) y b), esto es, los criterios de propiedad y control descritos en los literales a) y b) del párrafo 4.1 del Decreto Legislativo N.º 1372, se consigna en la declaración del beneficiario final los datos de identificación de la persona natural que ocupe el puesto administrativo superior, que desempeñe las funciones de dirección y/o gestión conforme a lo previsto en el párrafo 5.5 del artículo 5 (detallado en la respuesta de la pregunta anterior).

En relación con ello, se debe indicar que de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 7 del Reglamento, cuando las personas jurídicas no conozcan a su beneficiario final luego de haber aplicado los criterios previstos en los literales a) y b) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372<sup>(10)</sup> y en los párrafos 5.1 al 5.4 del artículo 5 del Reglamento<sup>(11)</sup>, deben publicar este hecho en la página de inicio de su portal web, de manera permanente; y en caso no cuente con portal web, mediante la publicación de un aviso por una sola vez en cada ejercicio fiscal. Este aviso se publica en los avisos judiciales del diario de mayor circulación de la localidad donde tenga su domicilio fiscal la persona jurídica, según corresponda.

<sup>10</sup> Que señala los criterios para la determinación del beneficiario final de personas jurídicas y entes jurídicos a que se refiere el literal a.1) del párrafo 3.1 del Decreto Legislativo N.º 1372, esto es, la persona natural que efectiva y finalmente posee o controla personas jurídicas o entes jurídicos, conforme a lo previsto en su artículo 4.

<sup>11</sup> En el que se regulan los criterios mencionados en el pie de página anterior, en cuanto a la determinación de la condición de beneficiario final de las personas jurídicas.



De otro lado conforme a lo señalado por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 056-2020-EF/61.04: “Conforme a los términos de referencia<sup>(12)</sup> aprobados por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales de la OCDE, “cuando las jurisdicciones autoricen la emisión de acciones al portador, deberán disponer de mecanismos adecuados en vigor que permitan identificar a los titulares de dichas acciones. De entre las posibilidades existentes, destaca la del acuerdo de custodia a manos de un depositario reconocido u otros mecanismos similares para inmovilizar dichas acciones”<sup>(13)</sup>).

*Todas las jurisdicciones miembros del Foro Global fomentan la transparencia para lograr el acceso y disponibilidad de la información del beneficiario final de las personas jurídicas, por tal razón, cualquier mecanismo de opacidad, como suele ser la emisión de “acciones al portador” no puede conllevar a incumplir con el estándar. Tan es así que si las jurisdicciones no pueden eliminarlas, deben tomar previsiones que hagan factible el acceso a la información del beneficiario final; por tanto, todas las jurisdicciones deben implementar mecanismos que permitan la identificar a los beneficiarios finales de las acciones al portador.*

(...)

*“no puede entenderse que, el Reglamento “autoriza” a no proporcionar información, sino que en caso que la persona jurídica o ente jurídico, luego de haber realizado los mecanismos necesarios para identificar al beneficiario final, no pudiera obtener la información de este, deberá reportar tal hecho a la SUNAT, ello sin perjuicio que además aplique lo previsto en el segundo párrafo del literal c) del párrafo 6.3 del artículo 6 del Decreto Legislativo.*

*Por tanto, la legislación ha señalado a título de ejemplo algunas medidas que pueden adoptar las personas jurídicas para sustentar la información de aquellos beneficiarios finales que posean acciones al portador – como recabar copia del acta constitutiva de la persona jurídica domiciliada en el extranjero o copia del acuerdo de socios exigiendo a los accionistas que posean acciones al portador cumplan con brindar la información de los beneficiarios finales -, además de fijar la publicación de dicha situación frente a terceros, a través de su portal web o aviso judicial”.*

En consecuencia, atendiendo a las consultas, el sujeto obligado debe contar con la documentación que sustente el impedimento de identificar a sus beneficiarios finales, así como toda la documentación que acredita las gestiones realizadas para identificar al beneficiario final, así como también la implementación de procedimientos adicionales a los indicados en la norma. Además, debe reportar tal hecho a la SUNAT y publicar en la página de inicio de su portal web, de manera permanente y en caso no cuente con ello, mediante publicación de un aviso en el diario de mayor circulación de la localidad donde tenga ubicado su domicilio fiscal, por una vez en cada ejercicio fiscal.

## **VIII. Criterios para la determinación de beneficiario final: fideicomisos, fondos de inversión y fondos mutuos de inversión en valores.**

<sup>12</sup> <http://www.oecd.org/tax/transparency/global-forum-handbook-2017-spanish.pdf>

<sup>13</sup> Sin perjuicio de lo expuesto, de acuerdo al Informe Progreso emitido por el Foro Global sobre Transparencia e intercambio de Información con Fines Fiscales de la OCDE, año 2016, más de 60 jurisdicciones quitaron restricciones al intercambio de información bancaria y unas 30 eliminaron o inmovilizaron acciones al portador. Ver <https://www.oecd.org/tax/transparency/informe-de-progreso-foro-global-2016.pdf>



**En el supuesto que, una persona jurídica domiciliada en el país tenga como accionistas a un fideicomiso, un fondo de inversión, un fondo mutuo de inversión en valores constituidos en el Perú y con porcentajes de participación en el capital superiores al 10%, se formulan las siguientes consultas:**

- 21. ¿Se identificarán como beneficiarios finales solo a las personas naturales que cumplan con las condiciones previstas en el artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372?**
- 22. Si algunas de las partes integrantes de dicho ente jurídico fueran personas jurídicas, ¿cuál sería el procedimiento aplicable en esos casos?**
- 23. En el mismo supuesto, y tratándose de Fondos Mutuos de Inversión en Valores (FMIV), ¿la persona jurídica se encuentra obligada a realizar la identificación de los beneficiarios FMIV o si este supuesto se encuentra fuera del alcance del Régimen?**

De acuerdo con el literal a) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, referido a la condición de beneficiario final de las personas jurídicas, se considera beneficiario final a la persona natural que directa o indirectamente a través de cualquier modalidad de adquisición posee como mínimo el diez por ciento (10%) del capital de una persona jurídica y, se incluye la información relativa a la cadena de titularidad en los casos en que el beneficiario final lo sea indirectamente.

Por su parte, el párrafo 4.2 del artículo 4 del Reglamento señala que si la persona jurídica o ente jurídico ostenta la condición de accionista o socio de otra persona jurídica o participante en un ente jurídico, debe proporcionar los datos de sus beneficiarios finales, conforme a lo previsto en el párrafo 4.1 de dicho Reglamento.

Asimismo, el párrafo 5.2 del artículo 5 del Reglamento prevé que cuando un ente jurídico ostente la propiedad directa o indirecta de una persona jurídica, el beneficiario final es aquella persona natural a que se refiere el párrafo 4.2 del artículo 4 del mencionado decreto legislativo, anteriormente citado, el cual establece los criterios para determinar al beneficiario final de entes jurídicos, incluyendo los mencionados en el artículo 6 del citado Reglamento, de corresponder.

El artículo 6 del Reglamento prevé que de acuerdo al párrafo 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo, son beneficiarios finales de los entes jurídicos las personas naturales que ostenten en un ente jurídico una posición similar o equivalente, según corresponda a: fideicomitente, fiduciario, fideicomisario o grupo de beneficiarios y, cualquier otra persona natural que tenga la calidad de partícipe o inversionista que ejerza el control efectivo final del patrimonio o tenga derecho a los resultados o utilidades del ente jurídico.

Como se puede apreciar de lo antes expuesto, los beneficiarios finales de las personas jurídicas o entes jurídicos se refiere solo a las personas naturales que cumplan con las condiciones previstas en el artículo 4 del Decreto Legislativo; siendo que, tratándose de entes jurídicos –como lo es un fondo mutuo de inversión en valores (FMIV)– se debe proporcionar los datos de identificación de todas sus partes.

En tal sentido, considerando las normas antes descritas, y de manera concordante con lo señalado por la DGPIP del MEF en el Informe N.º 0056-2020-EF/61.04, anteriormente aludido, en el caso planteado se puede afirmar que se deben identificar como beneficiarios finales a todas las personas naturales que cumplan



con las condiciones establecidas en el artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372, debiéndose tener en cuenta que si un ente jurídico es titular de más del 10% de acciones de una persona jurídica, son beneficiarios finales de esta última todas las partes integrantes de dicho ente jurídico.

En esa línea de ideas, si alguna de las partes integrantes de un ente jurídico fueran personas jurídicas, estas deberán proporcionar los datos de sus beneficiarios finales a efectos de que el obligado los identifique en la declaración correspondiente.

Por tanto, atendiendo al supuesto de la consulta, se debe señalar que tratándose de un ente jurídico -como podría ser un FMIV- que es titular de más del 10% de acciones de una persona jurídica, y que a su vez tiene como partícipe a una persona jurídica, esta última deberá identificar a sus beneficiarios finales e informarlos al referido ente jurídico, para lo cual deberá aplicar los criterios previstos en el párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372 y en el artículo 5 del Reglamento, a fin de que el ente jurídico determine quiénes son sus beneficiarios finales conforme a lo dispuesto por el párrafo numeral 4.2 del citado artículo 4 y el artículo 6 del Reglamento y los informe a la persona jurídica de la que es accionista.

**24. En el supuesto planteado, ¿quién tendría la obligación de comunicar los beneficiarios finales a la referida persona jurídica domiciliada en el país?**

**25. ¿Serían los beneficiarios que adquieran o dejen de tener tal condición o, el órgano respectivo del ente jurídico?**

Conforme se ha señalado en el numeral anterior, cuando un ente jurídico ostente la propiedad directa o indirecta de una persona jurídica, el beneficiario final es aquella persona natural que tenga la condición de beneficiario final de dicho ente jurídico.

Ahora bien, el párrafo 6.1 del artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1372 establece que, para asegurar el acceso y disponibilidad de la información adecuada y precisa sobre el beneficiario final, las personas jurídicas o entes jurídicos deben implementar un procedimiento interno que comprenda mecanismos razonables para obtener y conservar dicha información, entre estos identificar y validar adecuadamente al beneficiario final.

Así, el inciso a) del párrafo 6.2 del citado artículo 6, prevé que las personas que califican como beneficiarios finales, conforme a lo previsto en el literal a) del párrafo 3.1 del artículo 3 del mencionado decreto legislativo, se encuentran obligados a revelar su identidad a las personas jurídicas o entes jurídicos.

Igualmente, el párrafo 7.1 del artículo 7 del Reglamento señala que, a fin de acceder a la identificación del beneficiario final, se implementa el formato que en anexo forma parte del citado Reglamento, en el cual los beneficiarios finales deben consignar sus datos; ello sin perjuicio de las obligaciones de actualizar la información contenida en dicho formato, conforme a lo previsto en artículo 8 del Reglamento.

Considerando lo antes expuesto, y atendiendo a la opinión vertida en el citado Informe N.º 0056-2020-EF/61.04 elaborado por la DGPIP del MEF, cabe concluir que los entes jurídicos deben poner a disposición de sus beneficiarios finales el formato a que se refiere el párrafo 7.1 del artículo 7 del Reglamento para efectos de que puedan proporcionar sus datos de identificación, así como actualizar dicha información conforme lo establece el artículo 8 del Reglamento; para tal efecto, el órgano respectivo del ente jurídico deberá proporcionar la información de sus



beneficiarios a la persona jurídica en la cual tenga participación en el capital superior al 10%.

**26. ¿Tratándose de un sujeto que cumpla la función de administrador del fondo, pero no ejerce el control efectivo final de los resultados o utilidades de este, sería o no identificado como beneficiario final del FMIV?**

Como se ha referido anteriormente, según el literal a) del párrafo 4.2 del artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1372<sup>(14)</sup>, ostentan la condición de beneficiarios finales en el caso de fideicomisos o fondo de inversión, las personas naturales que ostentan la calidad de fideicomitente, fiduciario, fideicomisario o grupo de beneficiarios y cualquier otra persona natural que teniendo la calidad de partícipe o inversionista ejerza el control efectivo final del patrimonio o tenga derecho de los resultados o utilidades en un fideicomiso o fondo de inversión, según corresponda.

En este sentido, si el administrador del FMIV no ejerce el control efectivo final del patrimonio o no tiene derecho a los resultados o utilidades en el fondo, entonces no califica como beneficiario final; afirmación que guarda sentido con el análisis desarrollado por la DGPIP del MEF en el precitado Informe N.º 0056-2020-EF/61.04.

**IX. Contingencia por no obtener el Formato de Beneficiario Final**

**27. En el supuesto que un accionista se niegue a entregar el formato contenido en el Anexo del Reglamento, ¿el sujeto obligado al Régimen se encuentra expuesto a alguna sanción o contingencia tributaria o de cualquier otra naturaleza por no contar con dicho documento en una eventual fiscalización?**

**28. Si el ente jurídico no cumpliera con la obligación prevista en el numeral 4.2 del artículo 4 del Reglamento<sup>(15)</sup>, ¿el sujeto obligado se encuentra expuesto a alguna sanción o contingencia tributaria o de cualquier otra naturaleza?**

El literal a) del párrafo 7.1 del Reglamento prevé que los obligados a presentar la declaración de beneficiario final, a fin de acceder a la identificación de este, implementan el formato que en Anexo forma parte del Reglamento, en el cual los beneficiarios finales deben consignar sus datos de identificación conforme al párrafo 4.1 del citado Reglamento, como la información del párrafo 4.3 del Reglamento, de ser el caso. Debiendo el obligado conservar dicho formato durante el plazo previsto en los numerales 7 y 8 del artículo 87 del Código Tributario.

La omisión a la presentación del formato por parte de los beneficiarios finales no enerva que el sujeto obligado deba comunicar a la persona natural respecto de la cual tenga indicios razonables sobre su calidad de beneficiario final que presente dicho formato y, cumpla con presentar la información sobre sus beneficiarios finales ante la SUNAT, además de las otras obligaciones previstas en el artículo 6 del Decreto Legislativo N.º 1372 y artículo 7 de su Reglamento.

De otra parte, el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario regula las obligaciones de los administrados vinculadas a la asistencia administrativa mutua

<sup>14</sup> Según texto modificatorio introducido por el artículo 5 del Decreto de Urgencia N.º 025-2019, publicado el 12.12.2019.

<sup>15</sup> El cual establece que, si la persona jurídica o ente jurídico ostenta la condición de accionista o socio de otra persona jurídica o es participante de un ente jurídico, debe proporcionar los datos de sus beneficiarios finales, conforme a lo previsto en el numeral 4.1 del mencionado Reglamento.



en materia tributaria, las infracciones y sus sanciones en caso de incumplimiento, entre las cuales se encuentra la de almacenar, archivar y conservar los documentos y antecedentes que sustenten el cumplimiento de los procedimientos de debida diligencia que respalden las declaraciones juradas informativas para la asistencia administrativa mutua en materia tributaria o aquellos que contengan la información del beneficiario final.

Conforme a las normas antes citadas, y atendiendo a lo señalado por la DGPIP del MEF mediante el Informe N.º 0056-2020-EF/61.04, se puede sostener que si un accionista y/o partícipe no brindara los datos de identificación a través del formato a la persona jurídica o ente jurídico, según corresponda, el sujeto obligado a presentar la declaración de beneficiario final no incurrirá en infracción tributaria; no obstante, el sujeto obligado deberá, en caso tenga indicios, comunicar al beneficiario final para que presente el formato y también conservar la documentación e información que sustente haber adoptado los mecanismos para obtener la información del beneficiario final, conforme a lo previsto en el artículo 6 del Decreto Legislativo, concordante con el artículo 7 del Reglamento<sup>(16)</sup>.

#### **X. Procedimiento para la identificación del beneficiario final**

**En el supuesto de que una persona jurídica domiciliada tenga tres accionistas, de los cuales dos son personas naturales que ostentan el 40% y el 9% del capital social, en tanto que el tercero es una persona jurídica no domiciliada que ostenta el 51% del capital social, se plantean las siguientes consultas:**

- 29. ¿Si se identifica plenamente a la persona natural que ostenta el 40% del capital social, debe entenderse por cumplido el procedimiento de identificación?, dado que respecto de los otros accionistas no es posible identificarlos plenamente.**

Tal como se ha señalado anteriormente, conforme al artículo 5 del Reglamento, los criterios de propiedad y control para identificar al beneficiario final en una persona jurídica no son opciones alternativas sino medidas graduales, de modo que respecto de una misma persona natural se utiliza cada una de ellas cuando el criterio anterior ya se haya aplicado y no se le hubiera identificado como beneficiario final.

En ese sentido, considerando la literalidad de la norma antes citada, se puede afirmar que el análisis de la determinación del beneficiario final no podría concluir con la evaluación de uno de los accionistas, sino que resulta necesario verificar respecto de los otros dos accionistas si bajo el criterio control -incluyendo cadena de control- se determina que estos ostente la condición de beneficiario final; debiéndose tomar en cuenta que solo en caso de que no se pueda determinar al beneficiario final bajo este criterio, se considerará como tal aquél que ocupe el puesto administrativo superior.

- 30. En caso se considere que el procedimiento de identificación no concluye con la verificación del beneficiario final, ¿respecto de la persona jurídica no domiciliada se deberá aplicar el criterio previsto en el literal b) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo?**

<sup>16</sup> Los cuales se refieren a mecanismos que deben adoptar las personas jurídicas o entes jurídicos para obtener y conservar la información actualizada sobre el beneficiario final.

31. **Igualmente, respecto del accionista que solo ostenta el 9% ¿se deberá aplicar el criterio de control previsto en el literal b) del párrafo 4.1 para verificar si califica como beneficiario final?**
32. **¿La identificación del beneficiario final por control implicará un análisis enfocado a aquellas personas naturales que pudieran ejercer el control a través o en nombre de la persona jurídica no domiciliada o, en caso contrario, supone un análisis general de personas naturales no vinculadas a la persona jurídica no domiciliada?**

De acuerdo al literal b) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo, la determinación del beneficiario final bajo el criterio de control, supone identificar a la persona natural que, actuando individualmente o con otros como una entidad de decisión, o a través de otras personas naturales o jurídicas o entes jurídicos, ostente facultades por medios distintos a la propiedad, para designar o remover a la mayor parte de los órganos de administración, dirección o supervisión, o tenga poder de decisión en los acuerdos financieros, operativos y/o comerciales que se adopten, o que ejerza otra forma de control de la persona jurídica.

Asimismo, el párrafo 5.3 del artículo 5 del Reglamento prevé que se entiende por control a la influencia preponderante y continua en la toma de decisiones de los órganos de gobierno de una persona jurídica; es decir, es beneficiario final quien ostenta facultades por medios distintos a la propiedad, para adoptar e imponer decisiones, con independencia de que ocupe o no cargos formales en la persona jurídica, incluso cuando lo realice a través de un pariente o su cónyuge o miembro de la unión de hecho, mandatario, de ser aplicable, y son quienes toman las decisiones.

Por su parte, el párrafo 5.4 del artículo 5 del Reglamento regula los supuestos en que se configura el control directo o indirecto.

En ese sentido, y de manera concordante con el análisis realizado en el Informe N.º 0056-2020-EF/61.04 de la DGPIP del MEF, en el supuesto planteado en la pregunta del numeral 30, se puede concluir que la determinación del beneficiario final bajo el criterio de control implica realizar un análisis de la persona que ostenta el control sea a través o en nombre de la persona jurídica no domiciliada e incluso respecto de las personas naturales que no están vinculadas a dicha persona jurídica; puesto que, puede darse el caso que el control sea realizado directa o indirectamente, incluso por personas naturales que no tengan cargos formales en la persona jurídica.

En la línea de lo antes señalado, en el caso de la persona jurídica no domiciliada que supera el 51% de acciones respecto de la cual no se haya identificado a sus beneficiarios finales por el criterio de propiedad, corresponderá aplicar el criterio de control; asimismo, este criterio resultará aplicable en caso de la persona natural domiciliada que ostente el 9% de participación en el capital social, pues -como ya se ha señalado- la aplicación de dichos criterios no se realiza de manera alternativa sino gradual.

33. **¿Lo previsto en el párrafo 5.1 del artículo 5 del Reglamento resulta aplicable solo en el caso de personas naturales?**

Según el acápite a.1 del literal a) del artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1372, se define al beneficiario final como la persona natural que efectiva y finalmente posee o controla personas jurídicas o entes jurídicos, conforme a lo previsto en el artículo 4 del mismo Decreto.



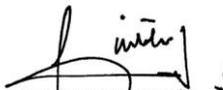
Como ya se ha referido arriba, el párrafo 5.1 del artículo 5 del Reglamento establece que los criterios de propiedad y control establecidos en los literales a) y b) del párrafo 4.1 del artículo 4 del Decreto Legislativo, para determinar al beneficiario final de las personas jurídicas, no son opciones alternativas sino medidas graduales, de modo que respecto de una misma persona natural se utiliza cada una de ellas cuando el criterio anterior ya se haya aplicado y no se le hubiera identificado como beneficiario final.

Adicionalmente, como también se ha mencionado si una persona jurídica o ente jurídico ostenta la calidad de accionista o socio de otra persona jurídica o partícipe de un ente jurídico, debe proporcionar los datos de sus beneficiarios finales. Asimismo, el artículo 5 del Reglamento regula los supuestos para determinar al beneficiario final en una cadena de propiedad o cadena de control, y, qué debe entenderse por puesto administrativo superior.

En atención a lo expuesto, para determinar quién ostenta la condición de beneficiario final en una persona jurídica, se debe analizar no solo a las personas naturales que sean integrantes de esa, sino también a las personas jurídicas o entes jurídicos que pudieran tener la condición de socio o accionista.

En consecuencia, se debe concluir que el párrafo 5.1 del artículo 5 del Reglamento tiene como finalidad establecer los criterios para identificar a la persona natural que califique como beneficiario final de una persona jurídica, los cuales pueden ser aplicados tanto a personas naturales como jurídicas; opinión que guarda sentido con el análisis realizado por la DGPIP del MEF en el precitado Informe N.º 0056-2020-EF/61.04.

Lima, 30 de noviembre de 2020.



**ENRIQUE PINTADO ESPINOZA**  
Intendente Nacional  
Intendencia Nacional Jurídico Tributario  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL AGUANTA DE TRIBUTOS INTERIORS

czh/cpf/ere

CT00108-2019 / CT00109-2019 / CT00110-2019 / CT00111-2019 / CT00112-2019 / CT00113-2019 / CT00114-2019 / CT00115-2019 / CT00116-2019 / CT00118-2019 / CT00119-2019 / CT00120-2019 / CT00121-2019 / CT00122-2019 / CT00123-2019 / CT00124-2019 / CT00125-2019 / CT00126-2019 / CT00127-2019 / CT00128-2019 / CT00129-2019 / CT00130-2019 / CT00131-2019 / CT00132-2019 / CT00136-2019 / CT00137-2019 / CT00138-2019 / CT00139-2019 / CT00140-2019 / CT00141-2019 / CT00142-2019 / CT00143-2019 / CT00144-2019  
Código Tributario - Beneficiario final