

INFORME N.º 135-2020-SUNAT/7T0000

MATERIA:

Se consulta si lo dispuesto en el cuarto párrafo del inciso i) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, antes de su derogatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 1369, proscribió la utilización del método más apropiado para determinar el valor de mercado de servicios distintos de los servicios de bajo valor añadido, a que se refiere el inciso e) del referido artículo.

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004 y normas modificatorias (en adelante, "LIR").
- Reglamento de la LIR, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994 y normas modificatorias.

ANÁLISIS:

De conformidad con lo establecido en el artículo 32-A de la LIR, en la determinación del valor de mercado de las transacciones realizadas por los contribuyentes con sus partes vinculadas o las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios no cooperantes o de baja o nula imposición; o las que se realicen con sujetos cuyas rentas, ingresos o ganancias provenientes de dichas transacciones están sujetos a un régimen fiscal preferencial, a que se refiere el numeral 4) del artículo 32 de la mencionada ley, deberá tenerse en cuenta las disposiciones previstas, entre otros, en los literales e) e i) del referido artículo.

Así pues, en su literal e) se señala que los precios de dichas transacciones serán determinados conforme a cualquiera de los métodos internacionalmente aceptados, para cuyo efecto deberá considerarse el que resulte más apropiado para reflejar la realidad económica de la operación⁽¹⁾.

¹ Según este inciso, tales métodos son los siguientes:

- Método del precio comparable no controlado.
- Método del precio de reventa.
- Método del costo incrementado.
- Método de la partición de utilidades.
- Método residual de partición de utilidades.
- Método del margen neto transaccional.
- Otros métodos de acuerdo a lo que establezca el Reglamento de la LIR, cuando por la naturaleza y características de las actividades y transacciones no resulte apropiada la aplicación de ninguno de los métodos anteriores.



Al respecto, el inciso a) del artículo 113 del Reglamento de la LIR señala que, a efectos de establecer el método de valoración que resulte más apropiado para reflejar la realidad económica de la operación, se considerará, entre otros, el que mejor compatibilice con el giro del negocio, la estructura empresarial o comercial de la empresa o entidad.

Fluye de lo anterior que, para efecto de determinar el valor de mercado de las transacciones a que se refiere el numeral 4) del artículo 32 de la LIR, el literal e) del artículo 32-A de dicha norma contempla los métodos internacionalmente aceptados, de los cuales el contribuyente optará por aquel que resulte más apropiado para reflejar la realidad económica de la operación, considerando el que mejor compatibilice con el giro del negocio y la estructura empresarial o comercial de la empresa o entidad.

De otra parte, el primer párrafo del literal i) del artículo 32-A de la LIR⁽²⁾ señala que, sin perjuicio de los requisitos, limitaciones y prohibiciones dispuestos por la referida ley, tratándose de servicios prestados al contribuyente por sus partes vinculadas, aquel debe cumplir el test de beneficio y proporcionar la documentación e información solicitada, como condiciones necesarias para la deducción del costo o gasto⁽³⁾.

Cabe indicar que el cuarto párrafo del literal i) del indicado artículo, antes de su derogatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 1369⁽⁴⁾, establecía que la deducción del costo o gasto por el servicio recibido se determinaba sobre la base de la sumatoria de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio, así como de su margen de ganancia.

Agregaba el quinto párrafo del referido literal que, tratándose de servicios de bajo valor añadido, el referido margen no podía exceder el cinco por ciento (5%) de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio.

Sobre el particular, cabe señalar que en la exposición de motivos del Decreto Legislativo N.º 1312 -que incorporó el literal i) al artículo 32-A de la LIR- se indicó que la ausencia de una regulación específica para los servicios intragrupo conllevaba que no se le exija al contribuyente que proporcione la documentación,



² Inciso que fuera incorporado por el artículo 4 del Decreto Legislativo N.º 1312 que modificó la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 31.12.2016, vigente a partir del 1.1.2017.

³ Respecto de dichas condiciones el segundo y tercer párrafos del citado literal establecen que:

- Se entiende que se cumple el test de 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.
- La documentación e información proporcionada debe evidenciar la prestación efectiva del servicio, la naturaleza del servicio, la necesidad real del servicio, los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio, así como los criterios razonables de asignación de aquellos, y que, en caso de cambiar de criterio de asignación, el contribuyente debe justificar la razón y/o necesidad de dicho cambio.

⁴ Que modificó la Ley del Impuesto a la Renta, publicado el 2.8.2018, vigente a partir del 1.1.2019.

con determinadas características, como condición necesaria para la deducción de la contraprestación como costo o gasto, así como que se le reconozca la deducción sin ningún límite o prohibición, siempre que se hubiese pactado que el valor de los servicios prestados sea el de mercado.

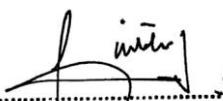
Como se aprecia, el cuarto párrafo del literal i) del artículo 32-A de la LIR establecía una regulación adicional para efectos de la deducción como costo o gasto de los importes por los servicios prestados, de manera que, además de determinarse el valor de mercado de las transacciones conforme a cualquiera de los métodos internacionalmente aceptados, en el caso de servicios distintos de los servicios de bajo valor añadido, la deducción debía realizarse sobre la base de la sumatoria de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio así como de su margen de ganancia.

En ese sentido, se puede afirmar que el cuarto párrafo del literal i) del artículo 32-A de la LIR, antes de su derogatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 1369, no proscribió la utilización del método más apropiado para determinar el valor de mercado de servicios distintos de los servicios de bajo valor añadido, a que se refiere el literal e) del referido artículo, sino que contemplaba requisitos adicionales para que el usuario del servicio pueda deducir como costo o gasto los importes por los servicios prestados.

CONCLUSIÓN:

El cuarto párrafo del literal i) del artículo 32-A de la LIR, antes de su derogatoria efectuada por el Decreto Legislativo N.º 1369, no proscribió la utilización del método más apropiado para determinar el valor de mercado de servicios distintos de los servicios de bajo valor añadido, a que se refiere el inciso e) del referido artículo.

Lima, 16 de diciembre de 2020.



ENRIQUE PINTADO ESPINOZA
Intendente Nacional
Intendencia Nacional Jurídico Tributario
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ABUNTA DE TRIBUTOS INTERNOS

mfc
CT0016-2018
IRENTA – Precios de transferencia – Servicios