

PROYECTO DE LEY A FIN DE MODIFICAR LOS ACUERDOS ANTICIPADOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA EN EL PERÚ

Enrique Díaz Tong¹

Introducción: El presente trabajo ha sido redactado en el formato de un proyecto de Ley, trata sobre una propuesta de modificación de los Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia (en lo sucesivo AAP) a fin de que los mismos puedan ser utilizados con mayor facilidad por los contribuyentes y, de esta forma, se contribuya a obtener una tributación justa y razonable en el país, en línea con la tendencia mundial del Plan de Acción BEPS. He redactado el trabajo en formato de proyecto de Ley, por si cualquier persona o institución con las facultades necesarias desea plantear una iniciativa legislativa recogiendo el planteamiento expuesto. El autor no tiene inconveniente en que cualquier persona o institución recoja en parte o en todo lo planteado. Lo que se busca es contribuir, con un pequeño grano de arena, en el mejoramiento de las normas de Precios de Transferencia en el país.

El que suscribe, ejerciendo el derecho de iniciativa legislativa que le confiere el artículo 107° de la Constitución Política del Perú, presenta la siguiente iniciativa legislativa:

1 Socio de TP Consulting. MBA por la Universidad ESAN. Abogado por la Pontificia Universidad Católica de Perú, con estudios de especialización en Derecho Tributario en esta Universidad. Profesor de Post - Grado del curso de Precios de Transferencia en la Universidad ESAN (Perú - desde el año 2002). Ha sido profesor visitante del curso de Precios de Transferencia en la Universidad de Leiden (International Tax Center - Holanda). Autor de artículos especializados en Precios de Transferencia, Finanzas e Inversiones. Coautor y coordinador de los libros: "Precios de Transferencia en Iberoamérica, EEUU y Reino Unido" (Thomson Reuters, 2018), "Precios de Transferencia en Iberoamérica" (Thomson Reuters, 2017) y "Precios de Transferencia en Latinoamérica" (Thomson Reuters, 2016).

LEY DE FORTALECIMIENTO DE LOS ACUERDOS ANTICIPADOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, PROTECCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE PERUANA Y PROMOCIÓN DE OPCIONES QUE COADYUVEN LA COLABORACIÓN EFICAZ Y/O CONFESIÓN

Artículo 1º.- Objeto de la Ley

La presente Ley tiene por finalidad efectuar modificaciones y adiciones a la legislación vigente, tanto en el Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF y normas modificatorias, como en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias, con el objetivo de fortalecer el alcance y aplicación de las normas de Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia, proteger la base imponible peruana y promover medidas públicas que contribuyan con la transparencia fiscal y la colaboración eficaz.

Artículo 2º.- Definición

Para efectos de la presente Ley se entenderá por:

- Código Tributario, al aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF y normas modificatorias.
- Ley del Impuesto a la Renta, al Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF y normas modificatorias.

Artículo 3º.- Modificación del numeral 1 del inciso e) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta

Modifíquese el quinto párrafo del numeral 1 del inciso e) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta, en los términos siguientes:

"Artículo 32º-A.- (...)

e) (...)

1. El método del precio comparable no controlado

(...)

Lo dispuesto en el segundo párrafo y siguientes de este numeral, será el método de valoración más apropiado respecto de los bienes que señale el reglamento, salvo los casos en los que el contribuyente haya celebrado un Acuerdo Anticipado de Precio conforme con lo estipulado en el f) del pre-

sente artículo, en donde se podrá pactar un método de valoración diferente a fin de reflejar la realidad económica de la operación.
(...)"

Artículo 4°.- Adición del tercer párrafo al inciso f) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta

Modifíquese el inciso f) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, adicionando como tercer párrafo el texto siguiente:

"Los acuerdos anticipados de precios se aplicarán al ejercicio gravable en curso en el que hayan sido aprobadas y durante los tres (3) ejercicios gravables posteriores. Sin embargo, si el o los contribuyentes y la SUNAT lo acuerdan, se podrá aplicar a los cinco (5) ejercicios gravables anteriores a la presentación del acuerdo anticipado de precios o a los ejercicios tributarios no prescritos, el plazo que sea mayor. También se podrán aplicar los acuerdos anticipados de precios de transferencia respecto de ejercicios gravables anteriores que se encuentren en etapa de fiscalización o reclamo, mientras las respectivas resoluciones no estén siendo cuestionadas en el Poder Judicial. Para estos fines, se deberá efectuar la precisión correspondiente en la respectiva propuesta de acuerdo anticipado de precios."

DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES

Primera.- Adecuación

El poder Ejecutivo, dentro de los treinta días de su entrada en vigor, mediante Decreto Supremo deberá adecuar las normas reglamentarias relacionadas con la materia.

Segunda.- Vigencia de la ley

La presente Ley entrará en vigencia a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial "El Peruano".

Tercera.- Declaración Jurada Informativas respecto de ejercicios gravables anteriores al 2016 y/o 2017

La declaración jurada informativa Reporte Local podrá presentarse respecto de ejercicios gravables anteriores al 2016 y la declaración jurada informativa Reporte Maestro y Reporte País por País se podrán presentar respecto de ejercicios gravables anteriores al 2017, si el o los contribuyentes lo solicitan a fin de que su o sus representantes o trabajadores puedan acogerse a la figura de

la colaboración eficaz y/o confesión, a fin de reducir la responsabilidad del contribuyente en los procesos penales que correspondan, en la medida que las autoridades judiciales así lo determinen.

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

LEY DE FORTALECIMIENTO DE LOS ACUERDOS ANTICIPADOS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA, PROTECCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE PERUANA Y PROMOCIÓN DE OPCIONES QUE COADYUVEN LA COLABORACIÓN EFICAZ Y/O CONFESIÓN

I. FUNDAMENTOS

Mediante la publicación de los Decretos Legislativos N° 1311 y 1312, emitidos en el marco de la delegación de facultades que el Congreso - mediante Ley N° 30506 - concedió al Poder Ejecutivo para legislar en materia de reactivación económica y formalización, seguridad ciudadana, lucha contra la corrupción, agua y saneamiento y reorganización de Petroperú S.A., se realizaron modificaciones y adiciones al Código Tributario y la Ley del Impuesto a la Renta a efectos de endurecer la legislación tributaria frente a los casos de elusión y evasión tributaria

Mediante la publicación de los Decretos Legislativos N° 1369, 1381, 1422, 1424, 1425 y el D.S. 007-2018 - emitidos mediante la Ley 30823, se delegó nuevamente la facultad al Poder Ejecutivo de legislar, dentro del gobierno del Presidente Martín Vizcarra, realizando a través de estos cambios en el Código Tributario y Ley del Impuesto a la Renta.

Las medidas normativas incorporadas constituyen una mejora al fortalecimiento del sistema tributario y el endurecimiento del ordenamiento jurídico frente a conductas abusivas que afectan la recaudación tributaria, la sistematicidad y constitucionalidad del sistema de Derecho. Sin embargo, no son suficientes para contrarrestar los efectos elusivos de planificaciones fiscales agresivas que a través de la manipulación de los precios logran erosionar las bases imponibles peruanas la recaudación fiscal y el funcionamiento del sistema tributario peruano.

En ese sentido, se propone las siguientes modificaciones:

1. Modificación del numeral 1 del inciso e) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta

a) Situación actual

Mediante el Decreto Legislativo No 1312, de 31 de diciembre de 2016, se modificó el 1 del inciso e) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicha modificación ha buscado corregir las problemáticas que

no fueron superadas por el Decreto Legislativo N°1120, que modificó el numeral 1) del inciso e) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el Decreto Supremo N°258-2012, de fecha 18 de diciembre del 2012, que modificó el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta a efectos de desarrollar la mencionada modificación.

Mediante el Decreto Legislativo No 1369, de 02 de agosto de 2018, se modificó el primer y quinto párrafo del inciso i) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Dicha modificación ha buscado modificar el tratamiento aplicado a los servicios en precios de transferencia, eliminando la obligación de abonar el monto equivalente a la retención en operaciones con sujetos no domiciliados y condicionar la deducción de los gastos por operaciones con sujetos no domiciliados.

Mediante el Decreto Legislativo No 1369, de 02 de agosto de 2018, se realizó la incorporación del inciso a.4) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. El mencionado Decreto indica que las regalías, y retribuciones por servicios, asistencia técnica, cesión en uso u otros de naturaleza similar a favor de beneficiarios no domiciliados, podrán deducirse como costo o gasto en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagadas o acreditadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Mediante el Decreto Supremo No 007-2018-EF de 17 de enero de 2018, se realizó la modificación del artículo 86 de la Ley del Impuesto a la Renta. Donde se indica que: "No se considera país o territorio de baja o nula imposición, para efectos de lo dispuesto en el primer párrafo, a los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos - OCDE."

Adicionalmente, se establecen las Normas para la Presentación de la DJI Reporte Local mediante Resolución de Superintendencia N° 014-2018/SUNAT publicado el 18 de enero de 2018 y se establecen las Normas para la presentación de las DJRI Reporte Maestro y Reporte País por País mediante Resolución de la Superintendencia N°163-2018/SUNAT publicado el 29 de junio de 2018

Mediantes el Decreto Legislativo N° 1381, del 24 de agosto del 2018 se establece que se considerará como fecha de cotización, la última fecha de embarque o desembarque según corresponda, la cual deberá ser comunicada a la administración tributaria en un plazo no mayor a 15 días antes del inicio de dichas fechas mediante Declaración Jurada, en el caso de aplicación del método Precio Comparable No Controlado en su versión externa.

Mediante el Decreto Legislativo N° 1422, del 13 de septiembre del 2018 se modificó el numeral 3 del art 62-A del Código Tributario. Anteriormente, el Código tributario establecía que las excepciones al plazo no eran

aplicables a la fiscalización de precios de transferencia. Ahora y con esta modificación se incluyen los procedimientos de fiscalización definitiva relacionadas con la Norma XVI (el cual refiere los sujetos de fiscalización definitiva en caso se detecten supuestos de elusión de normas tributarias). Mediante el Decreto Legislativo N° 1422, del 13 de septiembre del 2018 se modificó el segundo párrafo del artículo 125 del Código Tributario y de esta forma se incluyó a los procedimientos de fiscalización definitiva asociadas a la aplicación de Norma XVI del Título Preliminar, en el plazo de 45 días para ofrecer y actuar las pruebas solicitadas por la Administración Tributaria, que regía antes solo para los procedimientos de fiscalización de Precios de Transferencia.

Mediante Decreto legislativo 1424 que tiene por objeto perfeccionar el tratamiento aplicable a las rentas obtenidas por la enajenación indirecta de acciones o participaciones representativas del capital de personas jurídicas domiciliadas en el país y a las rentas de los establecimientos permanentes de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior, modificar el tratamiento del crédito directo e incorporar el crédito indirecto a fin de atenuar la doble imposición económica y modificar el tratamiento aplicable a la deducción de gastos por intereses para la determinación del Impuesto a la Renta de tercera categoría. Mediante Decreto legislativo 1425 que tiene por objeto establecer una definición de devengo para efectos del impuesto a la renta a fin de otorgar seguridad jurídica.

En efecto, si bien los cambios incorporados en el año 2012 establecieron 4 opciones para determinar "el valor de cotización o el precio fijado tomando como referencia el valor de cotización" los mismos que eran:

- "i) El día de término del embarque o desembarque de la mercadería; o
- ii) El promedio de cotizaciones de un periodo comprendido entre ciento veinte (120) días calendarios o cuatro (4) meses anteriores al término del embarque de la mercadería hasta ciento veinte (120) días calendarios o cuatro (4) meses posteriores al término del desembarque de la mercadería; o
- iii) La fecha de suscripción del contrato; o
- iv) El promedio de cotizaciones de un periodo comprendido desde el día siguiente de la fecha de suscripción del contrato hasta treinta (30) días calendarios posteriores a dicha fecha."²

2 Artículo 32-A inciso e) numeral 1 tercer párrafo, de la Ley del Impuesto a la Renta (en lo sucesivo LIR) incorporado por el artículo 4° del Decreto Legislativo N°1120, publicado el 18 de julio del 2012 y vigente desde el 1 de enero de 2013.

La metodología prevista en la norma anterior no fue aplicada en la práctica, pues se argumentó que SUNAT no había precisado reglamentariamente los casos en los que se aplicaría la mencionada metodología, conocida doctrinalmente como "sexto método". Dicha situación demostró una vez más, que es imposible que una norma pueda prever todo el universo de casos en el que puede ser aplicada, de ahí que la norma en mención no pudo determinar todos los supuestos en los que se pueden transar commodities,

La modificación efectuada por el Decreto Legislativo No 1312 busca entonces establecer una sola opción aplicable a este tipo de operaciones ("embarque de bienes exportados o el desembarque de bienes importados"), de modo que "tanto el contribuyente como la Administración Tributaria no tendrán dificultades para hallar el valor de mercado a considerar para efectos tributarios"³.

Dicha medida resulta razonable, sin embargo es necesario advertir que se pueden dar casos en los que esta opción no refleje la realidad económica de la transacción, como sería el caso que se describe a continuación (Ver Anexo - 1.1 Cotización del oro):

- Las partes pactan en enero del año 2011 un contrato de suministro para la venta de oro (commodity) durante los próximos 2 años y se tiene un documento de fecha cierta que refleja este acuerdo de voluntades. Las partes acuerdan que los embarques se harían una vez al mes.
- Según la opción escogida, en octubre del 2012 (1 año y 9 meses luego de la firma del contrato) se debería tributar impuesto a la renta en Perú sobre la base de la cotización que tenga el oro en ese momento. Lo cual claramente podría dar lugar a situaciones carentes de razonabilidad.
- A fin de completar el presente ejemplo se adjunta un anexo en donde se ve la fluctuación del precio según una misma fuente⁴ de 2 los principales commodities que exporta el Perú: oro y cobre.

3 "Exposición de Motivos - Decreto Legislativo que modifica la Ley del Impuesto a la Renta". 1. Modificación del numeral 1 del inciso e) y del artículo 32-A de la Ley e incorporación del numeral 7) al citado inciso. - c) Propuesta.

4 Banco Central de Reserva del Perú (BCRP).

<<https://estadisticas.bcrp.gob.pe/estadisticas/series/mensuales/cotizaciones-internacionales>>.

- Así, se ve en el ejemplo (ver Anexo 1.1 Cotización del oro) que en el caso de la cotización del oro, en enero del 2011 la cotización era de US\$ 1,361 por onza y en octubre del 2012 (fecha de embarque) fue de US\$ 1,747 por onza, por lo que el contribuyente estaría tributando de más sobre la diferencia (US\$ 386 por onza). Es muy importante precisar que, en los ejemplos propuestos, el ajuste en la base imponible del impuesto es a favor de SUNAT, pero también se podrían poner ejemplos en los que el ajuste en contra de SUNAT, lo cual dependerá de la fluctuación de los commodities.

b) Problemática

Si bien, el Decreto Legislativo N° 1312, Decreto que modifica la Ley del Impuesto a la Renta, a través de la modificación del numeral 1 del inciso e) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta reconoce el derecho de los contribuyentes a fijar los precios en las condiciones que consideren, establece que para fines tributarios deberá tomarse en consideración el valor de mercado que se halla como resultado de la aplicación del método descrito en la norma en cuestión, es decir el de “embarque de bienes exportados o el desembarque de bienes importados”.

Ello implica, que la diferencia entre el precio pactado y la metodología propuesta podría ser sustancial, lo que ocasionaría que el contribuyente tenga que incrementar la base imponible de su Impuesto a la Renta en la misma proporción y se podría interpretar que no se está adecuando la “legislación nacional a los estándares y recomendaciones internacionales emitidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)”, por lo que se podría entrar a discusiones jurídicas sobre la legalidad de esta metodología, lo que al final ocasionaría que no se aplique o postergue esta metodología.

En ese, sentido a fin de evitar futuros cuestionamientos respecto de la legalidad y constitucionalidad de la modificación contemplada en el artículo 3° del Decreto Legislativo No 1312, que modifica la Ley del Impuesto a la Renta, así como garantizar la eficacia real de la norma en cuestión es necesario mejorar su contenido legal a efectos de, por un lado, mejorar la situación jurídica de la Administración Tributaria frente a prácticas erosivas de ciertos contribuyentes que mediante la manipulación de los precios logra deslocalizar sus impuestos, garantizar el funcionamiento del sistema tributario y tratar de subsanar el perjuicio fiscal ocasionado por este tipo de prácticas, y por otro, asegurar la certeza, predictibilidad y no arbitrariedad del sistema tributario, así como garantizar los derechos de los contribuyentes.

c) Propuesta

Atendiendo a la problemática expuesta se propone modificar el numeral 1 del inciso e) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta, admitiéndose la posibilidad de que el contribuyente pueda optar por usar otros métodos no previstos en la ley en tanto reflejen la realidad económica de sus operaciones, siempre que estos hubieran sido plasmados en un Acuerdo Anticipado de Precios (AAP) celebrado con la Administración Tributaria.

Con la modificación propuesta se evitaría cuestionamientos a la norma, por supuestamente contravenir la legalidad del sistema de Derecho, toda vez que se admite la posibilidad de que, el contribuyente que considere que la opción recogida por el legislador no es la adecuada, se presente voluntariamente frente a SUNAT a exponer su situación, a fin de encontrar una opción que realmente refleje la realidad concreta de su operación. Por cierto, esta opción podría ser cualquiera de los cuatro métodos que se tenían vigentes hasta el 31 de diciembre del 2016, el método que está vigente en la Ley del Impuesto a la Renta a partir del 1 de enero del 2017, u otro que pudiese surgir en la práctica.

Esta opción no solo promueve la celebración de un APA, sino que además le permite al contribuyente actuar todos los medios probatorios necesarios y pertinentes que le permitan demostrar que la metodología de precios utilizada para determinar el valor de mercado de sus operaciones se ajusta a las Reglas de Precios de Transferencia (RPT). Ejemplos de estos medios de prueba vendrían a ser los documentos de fecha cierta, tales como los documentos públicos, los documentos privados con firmas legalizadas, etc.

Lo expuesto va en línea con los principios constitucionales de la tributación que garantizan una tributación justa, equitativa y solidaria, y con la filosofía que la OCDE plantea en las acciones 8-10 y 13 del Informe BEPS, en donde se busca que el contribuyente y la Administración Tributaria puedan intercambiar ideas de manera técnica y llegar a una solución que satisfaga a ambas partes, evitando de esta forma procesos de fiscalización y reclamos tediosos y demandantes de recursos.

Al respecto hay que tener en consideración:

- Las ventajas del APA señaladas en los puntos 4.142 a 4.144 y 4.146 de las Guías sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE (en adelante Lineamientos OCDE), versión Julio del 2017.

- La acción 13 del Plan BEPS (Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia) señala que se debe intentar “alcanzar un equilibrio entre las necesidades de información de las administraciones tributarias, las preocupaciones relativas al uso indebido de la información y los costes y cartas de cumplimiento que recaen sobre las empresas”⁵. Al respecto, es claro que el contribuyente, que conoce mejor la realidad de su negocio que la Administración Tributaria, está en mejor posibilidad de presentar los elementos que permitan demostrar que en su caso es pertinente aplicar una opción diferente a la fecha de embarque o desembarque.
- En el documento elaborado por el Fondo Monetario Internacional, la OCDE, las Naciones Unidas y el Banco Mundial se señala que el análisis de comparabilidad no siempre se debe enfocar primero en el precio de la transacción. En muchos casos se debe de analizar la forma en la que ha ocurrido la transacción.⁶ Por tanto, podría ser cuestionable definir el precio en función a una sola opción (fecha de embarque o desembarque), sin dar la posibilidad al contribuyente de que pueda tener otra opción a fin de fijar el mismo, para efectos tributarios.
- El objetivo de la normativa de Precios de Transferencia debe ser proteger la base imponible en el país, buscando analizar el fondo de las operaciones y no invirtiendo tiempo en temas formales o accesorios. Dentro de esta lógica se debe propiciar que el contribuyente y la Administración Tributaria puedan intercambiar ideas sobre la forma en que se debe analizar una transacción u operación de manera técnica, transparente y ética. Lo propuesto sigue esta línea de pensamiento.

2. Adición del tercer párrafo al inciso f) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta

a) Situación actual

La normativa vigente en materia del Impuesto a la Renta señala a nivel reglamentario que: *“Los acuerdos anticipados de precios se aplicarán al ejercicio gravable en curso en el que hayan sido aprobadas y durante los tres (3) ejercicios gravables posteriores”*.

5 Véase página 46, segundo párrafo de “Resúmenes Informes Finales 2015 – Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios”.

6 Véase primer párrafo de la página 6 de “The Platform for Collaboration on Tax – Discussion Draft: A Toolkit Addressing Difficulties in Accessing Comparables Data for Transfer Pricing Analyses”.

b) Problemática

La celebración de un AAP es beneficiosa para las empresas globales (multinacionales y transnacionales), para la Administración Tributaria y consecuentemente para el país, tal como se explican en los puntos 4.142 a 4.146 de las Guías sobre Precios de Transferencia, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE (en adelante Lineamientos OCDE). Sin embargo, a pesar de que esta institución existe desde años atrás, hasta la fecha no se ha celebrado ninguna AAP.

La inexistencia de este tipo de acuerdos puede obedecer, entre otras, a las siguientes causales: falta de conocimiento del tema por los contribuyentes, poco tiempo de vigencia del reglamento, falta de difusión, etc. Sin embargo, una de las razones principales es la inseguridad que generan los mismos. Así, dado que en la actualidad su vigencia es de 4 años (el ejercicio gravable en el que se llega al acuerdo y los tres posteriores), una pregunta elemental que se puede hacer cualquier contribuyente o la SUNAT es: ¿y cómo se analizaron las transacciones en los ejercicios gravables anteriores a la celebración del acuerdo anticipado de precios? Vale decir, si el acuerdo es para futuro ¿cómo se analizó la transacción antes?; esto podría motivar que muchos contribuyentes no presenten las solicitudes para iniciar el proceso de suscripción de APA, por temor a que luego la SUNAT cuestione los años anteriores. Por otro lado, ¿qué sucede en los casos en los que el contribuyente está en una fiscalización de Precios de Transferencia y tienen puntos controvertidos al respecto con SUNAT? o ¿qué sucedería si SUNAT ha efectuado un reparo de Precios de Transferencia, emitiendo la correspondiente Resolución de Determinación y Resolución de Multa y el contribuyente ha efectuado el respectivo reclamo? Probablemente en estos casos el contribuyente no tenga los incentivos para celebrar un AAP con SUNAT, toda vez que el mismo tendría efectos desde el momento en que se inicia el proceso del mismo y en los años futuros, pero no abarcaría los años que están siendo fiscalizados y/o los años en los que existe una controversia entre SUNAT y el contribuyente respecto de temas de Precios de Transferencia.

c) Propuesta

Con la finalidad de dar una solución a la problemática expuesta se propone incorporar un tercer párrafo al inciso f) del Artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, en donde se señale que:

“Los acuerdos anticipados de precios se aplicarán al ejercicio gravable en curso en el que hayan sido aprobadas y durante los tres (3) ejercicios gravables posteriores. Sin embargo, si el o los contribuyentes y la

SUNAT lo acuerdan, se podrá aplicar a los cinco (5) ejercicios gravables anteriores a la presentación del acuerdo anticipado de precios o a los ejercicios tributarios no prescritos, el plazo que sea mayor. También se podrán aplicar los acuerdos anticipados de precios de transferencia respecto de ejercicios gravables anteriores que se encuentren en etapa de fiscalización o reclamo, mientras las respectivas resoluciones no estén siendo cuestionadas en el Poder Judicial. Para estos fines, se deberá efectuar la precisión correspondiente en la respectiva propuesta de acuerdo anticipado de precios.”

Con la medida propuesta se elimina los problemas de inseguridad jurídica que puede conllevar la celebración de un APA, con lo cual se promovería que, tanto la SUNAT como el contribuyente lleguen a soluciones o acuerdos técnicos y legales que redundan en beneficio del país, fortalezcan la utilidad del sistema del APA, refuercen la seguridad, previsibilidad y predictibilidad del sistema de Derecho en el ámbito de la tributación. Cabe señalar además, que una medida similar a la propuesta ha sido implementada por otras legislaciones, a nivel comparado, como los siguientes:

- Canadá.- Ha incluido una medida similar dentro del Transfer Pricing Memoranda (TPM) que es una guía técnica adicional para tratar temas de precios de transferencia. El TPM se ocupa de cuestiones técnicas específicas y de procedimiento como es el caso de la aplicación del APA para años gravables anteriores.⁷
- India.- En agosto del 2014 tipificó el mecanismo de reversión del APA, mediante el cual se le permitía cubrir un período de 4 años anterior al año en que fue aprobado el APA.⁸
- Estados Unidos.- En su legislación interna establece que la cobertura del APA acordado puede aplicar el mecanismo de reversión a solicitud del contribuyente; sin embargo, menciona que la aplicación de este mecanismo también puede partir desde la Administración Fiscal sin mediar una solicitud previa del contribuyente.⁹

7 En el segundo párrafo del 1.1.1 Requirements and deadlines del artículo publicado por el IBFD de David Francescucci y Shiraj Keshvani “Canada - Transfer Pricing & Dispute Resolution”, última revisión el 30 de junio del 2016 <<https://online.ibfd.org/>>.

8 En el punto 2.3.16 Pertinent events of the TPR del artículo publicado por el IBFD de autores Vineet Chhabra, Neha Bang y Osbert D’Souza “India Transfer Pricing”, última revisión el 09 de septiembre del 2016 <<https://online.ibfd.org/>>.

9 En el punto 5.2.3 Coverage del artículo publicado por el IBFD de los autores Jacqueline Doonan, Kimberly Peterson y Jazabel Kwok “United States - Transfer Pricing & Dispute Resolution” última revisión el 30 de junio del 2016 <<https://online.ibfd.org/>>.

3. Mecanismos para incentivar la colaboración eficaz

Los escándalos de corrupciones recientemente ventiladas, como el caso “Lava Jato”, han evidenciado la impunidad con que ciertas empresas multinacionales han estado operando en el país desde años atrás. Las consecuencias o repercusiones finales del mismo todavía no se conocen, sin embargo queda claro que sus actuaciones han sido sistemáticas y que los mecanismos de control respecto de este tipo de operaciones no han funcionado. Ciertamente uno de los mecanismos de control que debieron funcionar son las normas de Precios de Transferencia. Así, en las Estudios Técnicos de Precios de Transferencia (vigentes hasta el ejercicio gravable 2015) y las declaraciones juradas informativas Reportes Locales (vigente a partir del ejercicio gravable 2016) se deben analizar las transacciones y/o operaciones que han tenido los contribuyentes con partes vinculadas y/o realizadas desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición. Por otro lado, según las informaciones periodísticas, se conoce que gran parte del dinero que se utilizó en los casos de corrupción mencionados tuvo como origen las transferencias de dinero que se hicieron desde empresas en Perú a empresas vinculadas y/o proveedores ubicados en países o territorios de baja o nula imposición. Ciertamente estas transferencias de dinero obedecían a servicios o ventas supuestamente efectuadas que en verdad nunca existieron. Frente a esta situación cabe formular las presentes preguntas ¿qué sucedió en las auditorías de estas empresas que no se detectaron estas operaciones? ¿se cruzó la información de estas empresas que se presentaba en los Estados Financieros con lo declarado en las declaraciones de Precios de Transferencia y/o Reportes Locales? ¿cómo fue posible que SUNAT no detectase estas operaciones millonarias y/o no haya efectuado fiscalizaciones de Precios de Transferencia respecto de las mismas. Otro hecho, también conocido en los medios periodísticos, es que gran parte de lo que se conoce del caso antes mencionado se debe a que las personas se acogieron a la llamada figura de colaboración eficaz y/o confesión, por medio de las cuales reconocieron sus delitos a cambio de una reducción de la pena, sanción, reparación y/o multa a imponerse.

En ese sentido, y a efectos de la promoción de la mencionada figura se plantea establecer, como una medida complementaria a las normas de fortalecimiento en materia de Precios de Transferencia, la posibilidad de presentar la declaración jurada informativa Reporte Local respecto de ejercicios gravables anteriores al 2016 (el ejercicio gravable 2016 es el primero respecto del cual se presentó en Perú una declaración jurada informativa Reporte Local) o declaraciones juradas informativas Reporte Maestro y Reporte País por País, respecto de ejercicios gravables anteriores al 2017 (el ejercicio gravable 2017 es el primero respecto del cual se presentarán en Perú las declaraciones juradas informativas Reporte Maestro y Reporte

País por País), si el o los contribuyentes lo solicitan a fin de que su o sus representantes o trabajadores puedan acogerse a la figura de la colaboración eficaz y/o confesión, a fin de reducir la responsabilidad del contribuyente en los procesos penales que correspondan, en la medida que las autoridades judiciales así lo determinen. Consideramos que, si las empresas involucradas en los escándalos mencionadas realmente declaran todas las transacciones que tuvieron con partes vinculadas y/o desde, hacia o a través de territorios de baja o nula imposición, se habrá dado un paso importante a fin de que las autoridades fiscales y/o judiciales puedan cumplir de la mejor manera las importantes funciones que les ha dado la sociedad a fin de impartir justicia. Respecto del tema en cuestión, debemos señalar que no existe impedimento para que un contribuyente voluntariamente presente la declaración jurada informativa Reporte Local, la declaración jurada informativa Reporte Maestro y la declaración jurada informativa Reporte País por País respecto de ejercicio gravable 2016 o ejercicios gravables anteriores y de esta forma las autoridades judiciales de los correspondientes procesos penales tengan mayores elementos de juicio a fin de resolver conforme a Ley. Se deja constancia que de ninguna manera se pretende influenciar en los contribuyentes o jueces inmersos en estos procesos judiciales. Lo que se quiere es dar una herramienta que los contribuyentes pueden o no utilizar y, a su vez, los jueces pueden o no valorar.

II. EFECTO SOBRE LA LEGISLACIÓN NACIONAL

La propuesta normativa contempla la modificación del numeral 1 del inciso e) del Artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, la adición del tercer párrafo al inciso f) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

III. ANÁLISIS COSTO BENEFICIO

La modificación del numeral 27 del artículo 177º del Código Tributario busca asegurar el cumplimiento de las exigencias establecidas en la Ley del Impuesto a la Renta.

Por su parte la modificación y adición de diversos incisos del Artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta busca corregir las distorsiones que se producen en la determinación del valor de mercado en operaciones entre partes vinculadas o con sujetos domiciliados en un territorio de baja o nula tributación y que terminan generando un perjuicio a las arcas fiscales y a la sociedad en su conjunto.

Las modificaciones y adiciones a la legislación vigente, tanto del Código Tributario, como de la Ley del Impuesto a la Renta, no ocasionarán gasto alguno al fisco, por el contrario permitirá focalizar los esfuerzos de la Administración

Tributaria en aquellas situaciones en donde por medio de esquemas abusivos se logra deslocalizar las rentas, con el consecuente perjuicio fiscal.

Lima,

ANEXO

1.1 Cotización del oro: (Descargado del Banco Central de Reserva del Perú (BCRP) - <<https://estadisticas.bcrp.gob.pe/estadisticas/series/mensuales/cotizaciones-internacionales>>, fuente: REUTERS, BLOOMBERG, Creed Rice)

Mes	Cotizaciones de productos (promedio del periodo) - Oro - LME (US\$ por onzas troy)
Ene11	1.363
Feb11	1.373
Mar11	1.424
Abr11	1.476
May11	1.512
Jun11	1.530
Jul11	1.573
Ago11	1.763
Sep11	1.773
Oct11	1.667
Nov11	1.740
Dic11	1.642
Ene12	1.655
Feb12	1.745
Mar12	1.676
Abr12	1.650
May12	1.580
Jun12	1.589
Jul12	1.595
Ago12	1.691
Sep12	1.745
Oct12	1.747
Nov12	1.722
Dic12	1.684
Ene13	1.673
Feb13	1.627
Mar13	1.593
Abr13	1.483
May13	1.414
Jun13	1.342
Jul13	1.287
Ago13	1.347
Sep13	1.349
Oct13	1.316
Nov13	1.276
Dic13	1.223
Ene14	1.245
Feb14	1.301
Mar14	1.336
Abr14	1.299
May14	1.288
Jun14	1.279
Jul14	1.311
Ago14	1.296
Sep14	1.239
Oct14	1.222
Nov14	1.176
Dic14	1.201
Ene15	1.249
Feb15	1.227
Mar15	1.179
Abr15	1.198
May15	1.199
Jun15	1.182
Jul15	1.130
Ago15	1.118
Sep15	1.125
Oct15	1.159
Nov15	1.066
Dic15	1.068



1.2 Cotización del cobre: (Descargado del Banco Central de Reserva del Perú (BCRP) - <<https://estadisticas.bcrp.gob.pe/estadisticas/series/mensuales/cotizaciones-internacionales>>, fuente: REUTERS, BLOOMBERG, Creed Rice)

Mes	Cotizaciones de productos (promedio del periodo) - Cobre - LME (CUSD por libras)
Ene11	434
Feb11	448
Mar11	432
Abr11	430
May11	405
Jun11	410
Jul11	436
Ago11	410
Sep11	377
Oct11	373
Nov11	343
Dic11	343
Ene12	364
Feb12	382
Mar12	384
Abr12	375
May12	360
Jun12	336
Jul12	344
Ago12	340
Sep12	366
Oct12	366
Nov12	349
Dic12	260
Ene13	265
Feb13	266
Mar13	248
Abr13	327
May13	328
Jun13	318
Jul13	313
Ago13	326
Sep13	325
Oct13	326
Nov13	321
Dic13	327
Ene14	331
Feb14	324
Mar14	302
Abr14	303
May14	312
Jun14	309
Jul14	222
Ago14	318
Sep14	312
Oct14	306
Nov14	304
Dic14	291
Ene15	266
Feb15	259
Mar15	269
Abr15	273
May15	286
Jun15	265
Jul15	248
Ago15	231
Sep15	236
Oct15	237
Nov15	218
Dic15	210

