

Obligados a presentar la Declaración Jurada de Precios de Transferencia 2009

A MANERA DE INTRODUCCIÓN

En los próximos días se cumplirán las fechas de vencimiento para presentar una vez más la Declaración Jurada Informativa de Precios de Transferencia (DJPT), esta vez correspondiente al año 2009. Lamentablemente, hay que decirlo, en el marco de un régimen especializado que destaca no solo por su complejidad, sino también por carecer de correcciones legales, ampliaciones reglamentarias y/o precisiones por parte de las autoridades competentes⁽¹⁾.

En este año, la única novedad normativa al respecto estriba en la dación de la R. de S. N° 200-2010/SUNAT, publicada el 8 de julio de 2010, para propósitos de establecer los plazos de vencimiento de la referida declaración, en el ejercicio 2009⁽²⁾ y también para los posteriores⁽³⁾. Inclusive la versión del PDT es la misma del año pasado, de manera que la información de ayuda para su elaboración no ha sido mejorada.

A su vez, la SUNAT no ha publicado nuevos Informes, Oficios o Cartas donde exprese su opinión institucional, o confirme las ya expresadas, sobre algunos de los varios aspectos dudosos sobre el tema. Sería criticable que, existiendo documentos de este tipo, sean difundidos tardíamente o, peor aún, no sean de conocimiento ciudadano.

Quizá hubiera sido conveniente la preparación y difusión de una Cartilla Informativa sobre los aspectos esenciales del régimen de precios de transferencia, como lo hizo la DIAN de Colombia con el fin de facilitar el envío de las declaraciones de dicho régimen en ese país que vencieron hace pocos días atrás. Ojalá que un documento similar esté al alcance de los contribuyentes para las futuras declaraciones.

I. EL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Como ocurre en muchos otros países, el Perú cuenta con un régimen especial de valoración a estimaciones de mercado llamado "Precios de Transferencia", el mismo que está recogido principalmente en el artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), por derivación del numeral 4 del artículo 32° de la misma norma tiene, además, normas reglamentarias y complementarias.

Este régimen está pensado para controlar, para efectos impositivos, las operaciones entre entidades vinculadas o con paraísos fiscales, según las reglas del mercado en aplicación del principio de Plena Competencia. En esa perspectiva se dispone ajustar legalmente la base imponible del IR de determinadas transacciones a un valor de mercado.

Así, el valor de mercado para las transacciones entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de paraísos fiscales, serán los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, conforme a las normas de precios de transferencia.

Ahora bien, según el inciso a) del artículo 32°-A de la LIR, son de aplicación las normas de dicho régimen cuando la valoración convenida hubiera determinado un pago del IR, en el país, inferior al que hubiere correspondido por aplicación del valor de mercado. En todo caso, resultarán de aplicación en los siguientes tres supuestos:

1. Cuando se trate de operaciones internacionales en donde concurren dos o más países o jurisdicciones distintas.
2. Cuando se trate de operaciones nacionales en las que, al menos, una de las partes sea: (i) un sujeto inafecto, salvo el Sector Público Nacional; (ii) goce de exoneraciones del IR; (iii) pertenezca a regímenes diferenciales del IR; o, (iv) tenga suscrito un convenio que garantiza la estabilidad tributaria.
3. Cuando se trate de operaciones nacionales en las que, al menos una de las partes haya obtenido pérdidas en los últimos 6 ejercicios gravables.

Por su parte, en el artículo 108° del Reglamento de la LIR se indica que dichas normas serán de aplicación cuando:

- La valoración convenida por las partes determine, en el país y en el ejercicio gravable respectivo, un IR inferior al que hubiera correspondido por aplicación del valor de mercado.
- Ocasionalmente una menor determinación del IR, entre otros, la comprobación del diferimiento de rentas o la determinación de mayores pérdidas tributarias de las que hubiera correspondido declarar.
- Se configuren los tres supuestos previstos en los numerales 1, 2 y 3 del inciso a) del artículo 32°-A de la LIR, que mencionamos en el párrafo precedente. En cuanto al supuesto referido a pérdida tributaria, se señala que es la que resulta de las actividades comprendidas en el artículo 28° de la LIR, que se haya generado en cualquiera de los últimos 6 ejercicios gravables cuyo plazo para presentar la declaración jurada anual del IR ya hubiera vencido.
- Haya transacciones celebradas a título oneroso o gratuito, incluyendo las que corresponden a la cesión gratuita de bienes muebles a que se refiere el inciso h) del artículo 28° de la LIR.

El Reglamento de la LIR también establece que tratándose de supuestos no contemplados, los precios o montos de las contraprestaciones que sean equivalentes a aquellos que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables se determinarán según la regla de valor de mercado establecida en los incisos 1 a 3 y penúltimo párrafo del artículo 32° de la LIR y en los artículos 19° y 19°-A de la citada norma, en lo

-
- (1) La paradoja del "vacío normativo" nuevamente asoma su presencia: si hay novedades sobre un régimen se afirma que hay cambio de reglas y eso afecta la seguridad jurídica, pero sin dichas novedades también hay una sensación de que no se hizo nada por corregir o precisar tal régimen.
 - (2) De acuerdo con el cronograma de vencimientos del periodo tributario julio de 2010.
 - (3) De acuerdo con el cronograma de vencimientos correspondientes al periodo tributario mayo de cada año.

que resulte pertinente. No aplica esta consideración en las transacciones que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.

II. LAS OBLIGACIONES FORMALES ASOCIADAS AL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

Además de la DJPT para informar anual e individualmente las transacciones con partes vinculadas y paraísos fiscales, tenemos al Estudio Técnico (ETPT) y la documentación e información detallada por cada transacción, cuando corresponda, que respalde el cálculo de los precios de transferencia, la metodología utilizada y los criterios considerados por los contribuyentes que demuestren que las rentas, gastos, costos o pérdidas se han obtenido en concordancia con los precios o márgenes de utilidad que hubieran sido utilizados por partes independientes en transacciones comparables, la misma que deberá ser conservada por los contribuyentes, debidamente traducida al idioma castellano, si fuera el caso, durante el plazo de prescripción.

Tómese en cuenta que el ETPT respalda el cálculo de los precios de transferencia.

A su vez, cabe señalar que en el Reglamento de la LIR se ha precisado la información mínima que deberán contener dichos documentos.

III. LAS PERSONAS QUE DEBEN PRESENTAR LA DECLARACIÓN JURADA DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA

1. ¿La SUNAT excedió los alcances de la LIR?

En el inciso g) del artículo 32°-A de la LIR se empieza señalando que "(l)os contribuyentes sujetos al ámbito de aplicación de este artículo deberán presentar anualmente" la DJPT, así como contar con el ETPT y la documentación sustentatoria del caso.

Como se expuso anteriormente, el ámbito de aplicación del régimen de precios de transferencia está definido esencialmente por lo señalado en el inciso g) del artículo 32°-A de la LIR y en el artículo 108° de su Reglamento, con la salvedad que esta norma no puede violentar el principio de Reserva de Ley en materia tributaria.

Ahora bien, la misma LIR faculta a la SUNAT para eximir el cumplimiento de estas obligaciones a determinados contribuyentes, salvo en el caso de transacciones desde, hacia o a través de paraísos fiscales.

Por eso la SUNAT, mediante R. de S. N° 167-2006/SUNAT, publicada el 14 de octubre de 2006, estableció los contribuyentes que se encuentran obligados a la presentación de la DJPT y a contar con el ETPT, así como los contribuyentes que se encuentran exceptuados de dichas obligaciones.

Como se informó en su oportunidad, esta norma de SUNAT, por su redacción, podría dar origen a una interpretación literal que exceda a la delegación otorgada por la LIR, al establecer nuevos supuestos en los cuales se exigiría el cumplimiento de las obligaciones formales del régimen de PT.

La interpretación que tenía que dársele, en todo caso, debió ser concordante con las normas de mayor jerarquía, siendo que el primer considerando de la mencionada norma y su propio artículo 2° citan expresamente al inciso g) del artículo 32°-A de la LIR.

Bajo esa perspectiva, la mala redacción de la R. de S. N° 167-2006/SUNAT no la hace ilegal si es entendida dentro de los alcances de lo estipulado en la LIR.

Para colmo de enredos, en el Informe N° 157-2007-SUNAT/2B0000, del 3 de setiembre de 2007, la SUNAT indicó que

para que los contribuyentes domiciliados en el país estén en la obligación de presentar la DJPT, bastará que se encuentren en uno de los supuestos del artículo 3° de la citada R. de S. N° 167-2006/SUNAT. Asimismo, el PDT - Precios de Transferencia repite confusamente la misma idea.

En esa medida se planteó válidamente la existencia de dos posiciones al respecto, porque aparentemente la norma de SUNAT, y según la interpretación dada en el citado Informe, estaría estableciendo que independientemente de que un contribuyente esté o no dentro del ámbito de aplicación de las normas de precios de transferencia establecidas en la LIR, este deberá presentar la DJPT si es que el monto de operaciones con vinculadas es mayor a S/. 200,000 en el año⁽⁴⁾.

Como dijimos en otra oportunidad, este diferendo tendría que ser aclarado normativa o jurisprudencialmente. Como el procedimiento legislativo en el Congreso es tortuoso, y la creación de jurisprudencia no es inmediata, quizá el reglamentador de las leyes, por intermedio del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), debería dictar una precisión al respecto en el Reglamento de la LIR.


Entre tanto, insistimos, la SUNAT debería ratificar o replantear su posición a partir de una mejor fundamentación de lo que quiso decir en el referido Informe N° 157-2007-SUNAT/2B0000.

2. El criterio basado en el monto de las operaciones

La SUNAT ha establecido que los sujetos domiciliados deberán presentar la DJPT del año 2009 cuando en este ejercicio gravable cumpla con alguno (o ambos) de los dos requisitos siguientes:

- El "monto de operaciones"⁽⁵⁾ supere los S/. 200,000.
- Hubieran realizado al menos una transacción desde, hacia o a través de paraísos fiscales⁽⁶⁾.

Se encuentran exceptuados de presentar la DJPT:

- Las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades conyugales que optaron por tributar como tales para efectos del IR, que no generan rentas de tercera categoría.
- Las empresas sujetas a la Ley N° 29948 (Ley de la Actividad Empresarial del Estado) que conformen la actividad empresarial del Estado. 

CUADRO N° 1
ALCANCE DEL "MONTO DE OPERACIONES"

ASPECTO	CONTENIDO
1. DEFINICIÓN GENERAL	- Es la suma de los montos numéricos de un ejercicio pactado entre las partes vinculadas sin distinguir signo positivo o negativo. - Se trata de: (i) ingresos devengados, y, (ii) adquisiciones de bienes y/o servicios realizados.
2. TRANSFERENCIAS GRATUITAS	- Se considerará el importe del costo computable del bien.
3. OPERACIONES REALIZADAS CON PARAÍSO FISCAL	- Se incluirán las transacciones realizadas entre partes vinculantes, desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición.
4. OPERACIONES BAJO RELACIÓN LABORAL	- No se incluirán los montos de las contraprestaciones señaladas en el inciso c) del artículo 108° del Reglamento de la LIR.

(4) Puede leerse esta tesis en DEL RÍO, Manuel y VIDAL, Juan Carlos. "Declaración Jurada Anual Informativa de Precios de Transferencia 2008: ¿Quiénes están obligados a presentarla?". EN: Revista *Análisis Tributario*, N° 260, setiembre de 2009, AELE, págs. 23 y 24.

(5) En este caso, toda transacción es objeto de la DJPT, excepto las realizadas entre una empresa pagadora de renta y la persona que trabaja en el negocio que se encuentre vinculada con aquella (supuesto recogido en el inciso c) del artículo 108° del Reglamento de la LIR).

(6) En este caso, toda transacción es objeto de la DJPT.